



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO / REEXAME NECESSÁRIO (1728) Nº 5005997-15.2018.4.03.6114

RELATOR: Gab. 03 - DES. FED. HELIO NOGUEIRA

APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: BLISFARMA ANTIBIOTICOS EIRELI

Advogados do(a) APELADO: WESLEY DUARTE GONCALVES SALVADOR - SP213821-A, MARIA MADALENA ANTUNES - SP119757-A

---

APELAÇÃO / REEXAME NECESSÁRIO (1728) Nº 5005997-15.2018.4.03.6114

RELATOR: Gab. 03 - DES. FED. HELIO NOGUEIRA

APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: BLISFARMA ANTIBIOTICOS EIRELI

Advogados do(a) APELADO: WESLEY DUARTE GONCALVES SALVADOR - SP213821-A, MARIA MADALENA ANTUNES - SP119757-A

OUTROS PARTICIPANTES:

## RELATÓRIO

### **O EXMO. DESEMBARGADOR FEDERAL HELIO NOGUEIRA (RELATOR)**

Trata-se de Apelação e Reexame Necessário em Mandado de Segurança impetrado por Blisfarma Antibióticos EIRELI em face de ato do Delegado da Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo, objetivando a sua permanência no regime de recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB, até o término do exercício de 2018, afastando a alteração promovida pela Lei nº 13.670/18, que revogou a modalidade substitutiva de tributação, determinando o retorno da contribuição sobre a folha de salários.

Processado regularmente o feito, foi proferida sentença concessiva de segurança, para o fim de determinar que a autoridade impetrada mantenha a impetrante na modalidade de Contribuição sobre a Receita Bruta durante todo o ano-calendário de 2018, nos termos da Lei nº 12.546/2011 (alterada pela Lei nº 13.161/2015), excluindo os efeitos da Lei nº 13.670/2018. Custas ex lege. Sem condenação em honorários (art. 25 da Lei nº

12.016/09).

Apela a União. Em suas razões, afirma, em síntese, que não há direito adquirido pelo contribuinte a benefício fiscal de desoneração tributária e que a irretratabilidade prevista no art. 9º, §13, da Lei nº 12.546/2011 não se aplica ao Fisco. Consequentemente, alega que deve ser respeitada a alteração promovida pela Lei nº 13.670/18, que prevê o retorno do recolhimento de contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

Com contrarrazões, subiram os autos.

O Ministério Público Federal manifestou-se pelo prosseguimento do feito sem sua intervenção.

É o relatório.

---

APELAÇÃO / REEXAME NECESSÁRIO (1728) Nº 5005997-15.2018.4.03.6114  
RELATOR: Gab. 03 - DES. FED. HELIO NOGUEIRA  
APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL  
APELADO: BLISFARMA ANTIBIOTICOS EIRELI  
Advogados do(a) APELADO: WESLEY DUARTE GONCALVES SALVADOR - SP213821-A, MARIA MADALENA ANTUNES - SP119757-A  
OUTROS PARTICIPANTES:

## VOTO

**O EXMO. DESEMBARGADOR FEDERAL HELIO NOGUEIRA  
(RELATOR)**

A questão em debate assemelha-se à ocorrida no ano de 2017.

Naquela ocasião o Poder Executivo editou a Medida Provisória nº 774

retirando do regime de desoneração da folha de pagamento diversos setores da economia.

A matéria restou superada em razão de ter sido editada a Medida Provisória nº 794, revogando a de nº 774, ficando mantido o regime da Lei nº 13.161/2015 (que trouxe alteração à Lei 12.546/2011).

Deveras, a constante modificação de regime tributário acarreta insegurança jurídica, levando aos agentes econômicos, que detém os meios de produção e que impulsionam a economia do país a uma situação de desamparo.

Admitir novamente a alteração do regime de tributação das contribuições previdenciárias durante o curso do ano fiscal fere sobremaneira a segurança jurídica, causando instabilidade jurídica indevida, que deve ser obstada.

Não se pode olvidar que o Poder Público pode experimentar excepcionalidades que demandam o suprimento da arrecadação. Contudo, a anterior edição de MP 774 já levou a certa instabilidade e novamente a situação ocorre com a promulgação da Lei nº 13.670/2018.

Nesse compasso, a preservação da segurança jurídica deve se sobrepor ao interesse arrecadatório, possibilitando que as empresas que optaram, no início do ano fiscal, pelo regime de tributação das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, confiantes de que aquela opção seria respeitada pelo Estado, porque nos termos da Lei seria ela irretratável, possam, até o término do exercício fiscal dela valer-se.

Admitir a modificação do regime nesse momento fere, ademais, a relação de confiança que deve emergir do Estado em relação ao particular, não sendo suficiente a alegação de inexistência de direito adquirido a benefício fiscal.

E tal assertiva se deve ao fato de que o contribuinte, ao exercer a opção pelo regime da CPRB, que a Lei nº 13.161/2015 qualificada como irretratável, o faz em confiança ao mandamento legal e, assim, não pode se ver frustrado pelo Estado que deve orientar-se pela preservação das leis, evitando gerar instabilidade jurídica.

Com efeito, prevendo a lei a opção de forma irretratável para todo o ano calendário, essa irretratabilidade não vincula apenas o contribuinte, mas igualmente o Estado, destinatário das limitações ao poder constitucional de tributar e princípios constitucionais correlacionados, em especial a garantia da segurança jurídica, do ato jurídico perfeito e do direito adquirido.

Nesse sentido, é o entendimento adotado por este Tribunal Regional Federal da 3ª Região, com grifos acrescidos:

*AGRAVO DE INSTRUMENTO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA - REGIME JURÍDICO DE TRIBUTAÇÃO CONTRIBUTIVA JÁ PREVIAMENTE FIRMADO AO ANO-BASE 2018, SEGUNDO A LEI DE ENTÃO: CONSEQUENTE INOPONIBILIDADE DA LEI 13.670/2018, QUE SUPRIMIU A*

*ATIVIDADE EMPRESARIAL DO CAMPO DE DESONERAÇÃO. 1 - Deseja a parte impetrante sejam afastados eventuais efeitos jurídicos da Lei 13.670/2018 sobre a opção irretratável assim licitamente firmada de recolhimento de contribuição previdenciária sobre receita bruta, para atividade então permitida, na forma da Lei 12.546/2011, o que merece prosperar. 2 - Chama atenção que a União, por meio da Lei 13.670, repete o mesmo equívoco que cometeu com a edição da MP 774 de 30/03/2017, que posteriormente foi revogada pela MP 794, significando dizer descabido, no curso do ano-base de referência, 2018, interferir em mui prévia opção de regime tributante já firmada pelo contribuinte, segundo a lei do tempo do fato, devendo ser preservada a segurança jurídica. Precedente. 3 - Tendo a vantagem tributária em cume a natureza de parcial isenção sobre o tributo implicado, a sua supressão a significar majoração tributária, quando mínimo, sendo que a opção àquele regime se deu de modo irretratável (o que, evidentemente, vale para as duas partes da relação jurídica), portanto condição determinada/condicional, amoldando-se à exceção encartada no art. 178, CTN ("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"). 4 - Inadmissível a abrupta supressão/exclusão de participação no regime tributante então eleito, como a praticada pelo Poder Público, superiores se põem a estabilidade e a segurança nas relações jurídicas, com as quais a não consoar a conduta estatal aqui atacada em concreto. 5 - A própria estrita legalidade tributária, art. 97 CTN, a governar o vertente caso, assim emprestando abrigo ao intento contribuinte, no sentido de não se submeter à força temporal da exclusão da atividade empresarial em termos de desoneração tributária, durante o ano 2018, em face de prévia opção formalizada, na forma da lei então de regência. 6 - Agravo de instrumento provido. (AI 5029792-59.2018.4.03.0000, Desembargador Federal LUIZ PAULO COTRIM GUIMARAES, TRF3 - 2ª Turma, Intimação via sistema DATA: 11/06/2019).*

*AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. MANUTENÇÃO DO REGIME DE APURAÇÃO DA LEI 12.546/11 ATÉ O FINAL DO ANO CALENDÁRIO 2018. RECURSO PROVIDO. - A Lei Federal nº 13.670, publicada aos 30 de maio deste ano, com vigência a partir de 01/09 deste mesmo ano, reduz drasticamente o rol de empresas e receitas elegíveis à opção pela desoneração da folha de salários, que permitia a substituição da apuração e recolhimento da contribuição previdenciária patronal de 20% pela apuração e recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta (CPRB) a alíquotas que variavam de 1% a 4,5%, a depender do tipo de atividade empresarial. - Pelo princípio da segurança jurídica, não válida a novel previsão legal da Lei nº 13.670/18, que alterou o regime jurídico-tributário eleito, já a partir de 1º de setembro do corrente ano, o fato de terem sido observados os princípios da irretroatividade da lei e da anterioridade mitigada. Isto porque, havia sido estabelecido pela Lei nº 12.546/2011, na redação dada pela Lei nº 13.161/2012, prazo de vigência da opção até o final de exercício financeiro e a impossibilidade de retratação da forma tributária escolhida neste período. - Sendo a opção irretratável para o ano calendário, a modificação ou revogação do prazo de vigência da opção atenta contra a segurança jurídica. E mais, prevista a possibilidade de escolha pelo contribuinte do regime de tributação, sobre a folha de salários ou receita bruta, com período determinado de vigência, de forma irretratável, faz com que a*

alteração promovida pela Lei nº 13.670/18, viola, também, a boa-fé objetiva do contribuinte, que, na crença da irretratabilidade da escolha, planejou suas atividades econômicas frente ao ônus tributário esperado. - O novel regime tributário somente pode aplicar-se em relação aos contribuintes que haviam feito a opção quanto ao regime segundo as regras da legislação anteriormente vigente, após o término deste ano calendário de 2018, sob pena de violação ao princípio da proteção ao ato jurídico perfeito, garantia constitucional que encontra assento justamente no princípio maior da segurança jurídica. - Agravo de instrumento provido para determinar a manutenção da agravante, no regime de apuração da contribuição previdenciária patronal, nos moldes do art. 8º, da Lei nº 12.546/11 até o final do ano calendário 2018, conforme opção efetuada no início do ano. (AI 5002541-32.2019.4.03.0000, Juiz Federal Convocado JOSE FRANCISCO DA SILVA NETO, TRF3 - 2ª Turma, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 11/06/2019).

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. REONERAÇÃO TRIBUTÁRIA. NOVENTENA. DIREITO ADQUIRIDO A IMUNIDADE TRIBUÁRIA. INEXISTÊNCIA. ARTIGO 22 DA LEI 8.212/91. AGRAVO DE INSTRUMENTO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.** Trata-se de agravo de instrumento interposto pela UNIÃO contra decisão que, nos autos do Mandado de Segurança impetrado na origem, deferiu o pedido de liminar. Alega a agravante que não há direito adquirido à desoneração e que o benefício fiscal em debate se estendeu por seis anos conhecimento pelos contribuintes de que se tratava de situação precária cuja solução de continuidade era diferida para futuro próximo, não se podendo cogitar de surpresa para com os contribuintes atingidos pela reoneração. Afirma ter sido respeitado o prazo de noventa previsto na Constituição Federal e que o C. STF pacificou o entendimento de que não há direito adquirido à imunidade tributária, raciocínio que deve ser aplicado às demais modalidades de favor tributário como é o caso da desoneração da folha de pagamento instituída pela Lei nº 12.546/2011 e extinta pela Lei nº 13.670/2018. Defende que a irretratabilidade da opção prevista no artigo 9º, § 13º da Lei nº 12.546/2011 é regra voltada ao contribuinte e não à Administração Fazendária. A Lei nº 12.546/2011, dentre outras previsões, instituiu regime de desoneração de pagamento mediante a substituição da contribuição sobre a folha de pagamento prevista nos incisos I e III do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 pela contribuição sobre a receita bruta (CPRB) relativamente a empresas de diversos setores da economia. Em 30.05.2018 foi publicada a Lei nº 13.670/2018 que, dispendo sobre a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, revogou diversos dispositivos da Lei nº 12.546/2011. Por consequência, diversos setores da economia não mais podem recolher a contribuição prevista pela Lei nº 12.546/2011, devendo tornar a recolher a contribuição prevista pelo artigo 22, I e III da Lei nº 8.212/91. Ocorre, contudo, que a Lei nº 13.670/2018 não revogou o § 13º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 que previa de forma expressa que a opção pela tributação substitutiva prevista naquele diploma legal seria irretratável para todo o ano calendário. Nestas condições, manifestando o contribuinte opção pelo recolhimento na forma da tributação substitutiva em janeiro do ano-calendário, tal escolha deve ser mantida para todo o ano. Ainda que determinado setor da economia não mais pudesse optar pela sistemática exclusiva de tributação em razão da revogação do dispositivo legal que lhe autorizava a fazê-lo, tal revogação por meio da Lei nº 13.670/2018 publicada em 30.05.2018 ocorreu posteriormente à opção manifestada pelo contribuinte mediante o pagamento realizado na primeira competência deste ano. Agravo de instrumento a que se

*nega provimento. (AI 5004672-77.2019.4.03.0000, Desembargador Federal WILSON ZAUHY FILHO, TRF3 - 1ª Turma, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 10/06/2019).*

Diante do exposto, **nego provimento** ao reexame necessário e à apelação.

**É o voto.**

---

---

## EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. REONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. LEI 13.670/2018. SEGURANÇA JURÍDICA. MANUTENÇÃO DO REGIME DURANTE O EXERCÍCIO FISCAL EM CURSO. CONFIANÇA QUE DEVE EMERGIR DO ESTADO. SENTENÇA MANTIDA.

1. A constante modificação de regime tributário acarreta insegurança jurídica, levando aos agentes econômicos, que detém os meios de produção e que impulsionam a economia do país a uma situação de desamparo.

2. A preservação da segurança jurídica deve se sobrepor ao interesse arrecadatório, possibilitando que as empresas que optaram, no início do ano fiscal, pelo regime de tributação das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta, confiantes de que aquela opção seria respeitada pelo Estado, porque nos termos da Lei seria ela irretratável, possam, até o término do exercício fiscal dela valer-se.

3. Ao exercer a opção pelo regime da CPRB, que a Lei nº 13.161/2015 qualificada como irretratável, o faz em confiança ao mandamento legal e, assim, não pode se ver frustrado pelo Estado que deve orientar-se pela preservação das leis, evitando gerar instabilidade jurídica. Precedentes do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

4. Apelação e Reexame não providos.

---

### **ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, por unanimidade, negou provimento ao reexame necessário e à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.