

PARECER Nº , DE 2024

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, em decisão terminativa, sobre o Projeto de Lei nº 596, de 2023, do Senador Hamilton Mourão, que *concede remissão dos débitos referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2022, decorrentes da cessação de efeitos, de forma automática ou por meio de ação rescisória, de decisão judicial transitada em julgado.*

Relator: Senador **SERGIO MORO**

I – RELATÓRIO

Vem ao exame desta Comissão o Projeto de Lei (PL) nº 596, de 2023, do Senador Hamilton Mourão, que *concede remissão dos débitos referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2022, decorrentes da cessação de efeitos, de forma automática ou por meio de ação rescisória, de decisão judicial transitada em julgado.*

A proposição inicial, por meio de seu art. 1º, perdoa débitos de CSLL, referentes a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2022, das empresas que tenham em seu favor sentenças judiciais transitadas em julgado anteriormente à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 15/DF, que considerou constitucional o referido tributo.

São alcançados pela remissão todos os débitos com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda provenientes de lançamento

efetuado de ofício após a publicação da lei em que se converter o projeto. Ficam incluídos no benefício fiscal o montante principal do débito, os juros de mora, as multas, o encargo legal e os eventuais honorários advocatícios.

Na forma do *caput* do art. 1º e de seu § 2º, o projeto estabelece que a remissão não implica direito à restituição de importâncias recolhidas a título de CSLL, inclusive de parcelas pagas em parcelamentos. Neste último caso, o perdão alcança exclusivamente o saldo remanescente do programa a que tiver aderido a empresa contribuinte.

A cláusula de vigência vem prevista no art. 2º do PL, ao dispor que a Lei entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação da proposição, o ilustre Senador Hamilton Mourão sustenta que o julgamento dos Temas nºs 881 e 885 pelo STF pode causar graves impactos na economia, visto que o Tribunal entendeu que, nas relações tributárias de trato sucessivo, as decisões vinculantes que profere encerram automaticamente os efeitos futuros de sentenças anteriores transitadas em julgado. Segundo o Senador, a tese firmada pelo Supremo afetará empresas que obtiveram sentenças transitadas em julgado que as autorizavam a não recolher a CSLL.

Como destaca o autor, a ausência de modulação de efeitos da decisão acarretará um passivo significativo de cifras bilionárias, o que prejudicará a saúde financeira das empresas e, por consequência, a economia. Em razão disso, propõe a concessão de remissão dos débitos tributários de CSLL para evitar resultados danosos às empresas e reafirmar a segurança jurídica.

Encerrado o prazo regimental, não foram apresentadas emendas.

Preliminarmente, a matéria seguiu para deliberação e votação na Comissão de Constituição e Justiça (CCJ), que a aprovou na forma do substitutivo de que trata a Emenda nº 1-CCJ (Substitutivo).

Em síntese, o citado substitutivo aprovado pela CCJ garante a remissão dos débitos referentes à CSLL relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2016, cujos efeitos da coisa julgada cessaram com o trânsito em julgado da ADI nº 15/DF. Além disso, o substitutivo estabelece condições extraordinárias de pagamento e parcelamento dos referidos débitos

relativos a fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2022.

Neste momento, a proposição chega a esta Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) para deliberação em decisão terminativa.

II – ANÁLISE

A apreciação do PL nº 596, de 2023, por esta Comissão, em decisão terminativa, tem supedâneo na interpretação combinada dos arts. 91, I, e 99, IV, ambos do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), já que se trata de projeto de lei ordinária sobre matéria tributária e de autoria de Senador.

Sobre o aspecto da constitucionalidade, a União é o ente competente para instituir a CSLL, na forma do art. 195, inciso I, alínea “c”, do Texto Constitucional. Como se sabe, o ente competente para instituir é também aquele legitimado a conceder benefício fiscal.

Além disso, o princípio da legalidade tributária, previsto no inciso I do art. 150 da Constituição Federal, exige, de um lado, que a instituição ou aumento de tributo sejam previstos em lei. De outro lado, há o princípio implícito da indisponibilidade do interesse público e o comando do § 6º do art. 150 do Texto Constitucional, que, conjugados, exigem lei específica para a dispensa da cobrança de tributo devido.

De modo ainda mais detalhado, o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, prevê, no inciso VI de seu art. 97, que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de extinção de créditos tributários. Todas essas disposições aliadas formam o conceito de reserva legal em matéria tributária.

A proposição está perfeitamente adequada a essa estrutura jurídica, cujo fundamento é o Texto Constitucional. É estabelecido o crédito tributário que irá ser perdoado, por meio do instituto da remissão, previsto como causa extintiva do crédito tributário no inciso IV do art. 156 do CTN, além de ser delimitada a sua abrangência, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2022.

No mérito, a proposição merece acolhimento por esta Casa Legislativa, com os ajustes na forma do substitutivo aprovado na Comissão de

Constituição e Justiça. As teses firmadas pelo STF nos Temas de Repercussão Geral nºs 881 e 885 causaram grande controvérsia no meio jurídico, em decorrência do potencial de abalar a segurança jurídica e prejudicar o ambiente de negócios do País.

O entendimento do Supremo nos referidos Temas é de que, nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado. Vale dizer, uma vez julgada a ação com eficácia *erga omnes*, o contribuinte que, em virtude de decisão judicial com trânsito em julgado, não recolhia o tributo estará obrigado a recolhê-lo.

Veja-se, por exemplo, o caso concreto julgado pelo Supremo. A empresa contribuinte impetrou mandado de segurança para não recolher a CSLL por entendê-la inconstitucional. Após o trâmite regular da ação, o processo transita em julgado em 14.08.1992, sendo-lhe assegurado o direito de não recolher a contribuição inconstitucional.

Quinze anos depois, em agosto de 2007, no julgamento de mérito da ADI nº 15, o Supremo Tribunal Federal declara que a contribuição é constitucional. Declara, portanto, que todos os contribuintes deveriam pagar o tributo.

E os que estavam amparados por decisão com trânsito em julgado? Nem mesmo a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sabia ao certo o que fazer. Tanto que somente em maio de 2011 fez aprovar o Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011, que fixou a orientação segundo a qual os precedentes objetivos do STF constituíram circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, de forma automática, a eficácia das decisões anteriores.

A tese vinculava a Fazenda Nacional, mas, curiosamente, o parecer não fez nenhuma referência ao julgado do Superior Tribunal de Justiça, firmado um mês antes sob o rito dos repetitivos, segundo o qual “não é possível a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento”.

Mesmo com a publicação do Parecer Vinculante, editado apenas um mês após o julgamento do STJ, não houve recurso extraordinário, ou seja, o Supremo Tribunal Federal **não** modificou a tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça. O Supremo Tribunal Federal **não** se manifestou sobre a questão. Como sabemos, o trânsito em julgado do recurso repetitivo fundamenta o julgamento de improcedência liminar do pedido, nos termos do art. 332, II, do atual Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

Noutras palavras, o contribuinte que estava protegido pela sentença com trânsito em julgado tinha a certeza legal de que qualquer demanda de cobrança ajuizada pela Fazenda seria liminarmente indeferida. Nenhum outro juiz no Brasil, a não ser o Superior Tribunal de Justiça, poderia decidir de forma diferente.

A PGFN alega, agora, em memorial enviado aos gabinetes dos senadores, que a decisão não cabia ao Superior Tribunal de Justiça, mas ao Supremo Tribunal Federal, e que os contribuintes que não recolheram os tributos assumiram os riscos do negócio.

Mas a definição de coisa julgada não está na Constituição, está na legislação federal, interpretada, de forma abalizada, pelo Superior Tribunal de Justiça. Mais importante: qual é a postura que se espera do contribuinte que eventualmente estivesse amparado pela coisa julgada? Ter a confiança da decisão qualificada do Superior Tribunal de Justiça ou conduzir sua empresa imaginando que o Supremo Tribunal Federal, 12 (doze) anos depois, em uma outra disputa, com outra parte, poderia vir a decidir, como de fato decidiu, de forma contrária ao Superior Tribunal de Justiça? Quem é que tem a confiança legítima e quem é que trai a confiança?

O sistema processual brasileiro é realmente muito complexo e este Senado Federal não tem ficado indiferente ao problema, sugerindo e aprovando reformas que buscam aprimorar o sistema. Não se trata, por isso, de apontar responsabilidades individuais, mas de reconhecer que, ante essa disfuncionalidade, não cabe ao contribuinte adivinhar quando a jurisprudência será alterada.

Daí a importância dessa “antessala” processual, que é o instituto da repercussão geral. A afetação do recurso serve justamente para sinalizar à sociedade que a matéria será apreciada pelo Supremo Tribunal Federal. Serve, portanto, para informar aos contribuintes que os casos serão submetidos a

julgamento. A afetação é o primeiro alerta de que o entendimento poderá ser alterado e é ela que deve servir de indicativo para o contribuinte.

Noutras palavras, enquanto o Supremo Tribunal Federal não sinalizar que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça poderá ser alterado, está o contribuinte amparado pela orientação do Superior Tribunal de Justiça. Afinal, respeitar precedentes é também zelar pela integridade das decisões dos demais Tribunais.

São, de fato, poucos os contribuintes que foram prejudicados pela decisão do Supremo Tribunal Federal. Mas o impacto nessas empresas, boa parte delas de grandes empregadores, afeta sobremaneira a segurança no emprego. Este Senado Federal não pode ficar indiferente a esse impacto.

Em respeito à segurança jurídica e seu corolário princípio da proteção da confiança legítima, bem como aos princípios constitucionais tributários da anterioridade anual e nonagesimal, afetos à CSLL, é preciso reconhecer os efeitos da coisa julgada das sentenças favoráveis aos contribuintes pelo menos até aquele ano-calendário de 2016, quando do trânsito em julgado das decisões do STF que reconheceram a repercussão geral dos *leading cases* dos Temas nºs 881 e 885, reabrindo o debate pacificado no Tema Repetitivo do STJ nº 340.

Dessa forma, coaduno-me com o substitutivo aprovado na CCJ, que traz em seu art. 2º a remissão dos débitos referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2016, decorrentes da cessação de efeitos, de forma automática ou por meio de ação rescisória, de decisão judicial transitada em julgado em data anterior ao trânsito em julgado da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, perante o Supremo Tribunal Federal.

Agregamos ao substitutivo aprovado na CCJ, o regramento sobre a destinação de depósitos judiciais ou extrajudiciais relativos aos débitos de CSLL de que trata esta proposição. Propomos que os depósitos relativos aos fatos geradores anteriores a 31/12/2016 sejam devolvidos ao depositante, o que é coerente com a remissão proposta. Já os depósitos relativos a fatos geradores posteriores à referida data devem ser transformados em pagamento definitivo.

Cogitamos transformar todos os depósitos judiciais ou extrajudiciais em definitivo, já que o contribuinte já teria dispendido o valor correspondente e, portanto, não poderia argumentar que teria sido surpreendido

pela nova decisão do STF e que também não teria condições de recolher os valores retroativos. Entretanto, ao final, entendemos que provisão da espécie poderia servir de desestímulo para a salutar realização de depósitos judiciais ou extrajudiciais da parte do contribuinte em outros casos, uma vez que, na prática, estaria ele recebendo tratamento pior do que aquele que simplesmente permaneceu inadimplente. Optamos, portanto, para preservar o instituto, garantir ao contribuinte depositante a remissão prevista no *caput* do art. 2º.

Já para os depósitos relativos às contribuições com fatos geradores posteriores a 31/12/2016, resolvemos desde logo estabelecer expressamente a conversão deles em pagamento definitivo, evitando a continuidade de qualquer controvérsia judicial ou administrativa.

Por esse motivo, apresentamos subemenda ao final, que altera os arts. 2º e 8º da Emenda nº 1-CCJ (Substitutivo), a fim de garantir a devolução dos depósitos judiciais e extrajudiciais dos débitos anteriores a 31/12/2016, e a conversão em renda dos depósitos posteriores àquela data, na forma do regramento próprio da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998.

Ainda que se defenda que o posicionamento da Suprema Corte já havia sido proferido em outros casos, é preciso ressaltar que apenas em fevereiro de 2023 foi fixada a tese no âmbito dos Temas nºs 881 e 885 de Repercussão Geral.

Não se pode negar o direito de o Supremo entender que a tese tem efeito imediato. No entanto, também é prerrogativa do Parlamento não apenas zelar pela integridade do sistema processual, mas também evitar que o impacto seja transferido integralmente às empresas, importantes agentes de promoção do desenvolvimento nacional, na geração de riqueza e emprego.

Embora o Supremo, em recente julgamento de Embargos de Declaração nas referidas ações, tenha decidido por excluir as multas punitivas e moratórias, ainda remanesce considerável passivo a ser suportado pelos contribuintes que, de boa-fé e fiados na coisa julgada, deixaram de recolher a CSLL entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2022.

Dessa forma, concordo com a equilibrada decisão de estabelecer condições extraordinárias de pagamento e parcelamento dos débitos com a Fazenda Nacional referentes à CSLL, relativos a fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2022, decorrentes da cessação de efeitos, de forma automática ou por meio de ação rescisória, de decisão

judicial transitada em julgado em data anterior ao trânsito em julgado da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, perante o Supremo Tribunal Federal, nos termos em que dispõem os arts. 3º a 13 do substitutivo aprovado pela CCJ.

Importante ressaltar que as condições extraordinárias de pagamento e parcelamento, de que tratam os arts. 3º a 13 do referido substitutivo aprovado pela CCJ, se baseiam no precedente contido na Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, que instituiu o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert).

Ou seja, não se está criando um regime de exceção vazio e sem propósito republicano, mas, sim, um ambiente de conformidade fiscal que busca reduzir o impacto da decisão tomada por nossa Suprema Corte, em termos similares aos franqueados às empresas que aderiram ao Pert em um passado bem recente, garantindo isonomia e justiça fiscal aos contribuintes abrangidos por esta proposição.

Destaco que está sendo concedido um interregno de três meses entre o último pagamento da entrada (setembro de 2024) e o primeiro pagamento do restante da dívida (janeiro de 2025).

Em face destas considerações, entendemos adequada a proposição, visto que delineada corretamente para mitigar a repercussão negativa sobre as empresas. Por essas razões, sugerimos sua aprovação na forma do substitutivo que foi aprovado pela CCJ com a subemenda que ao final apresentamos.

III – VOTO

Ante o exposto, o voto é pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa do Projeto de Lei nº 596, de 2023, e, no mérito, pela sua **aprovação** na forma da Emenda nº 1-CCJ (Substitutivo), com a subemenda abaixo:

SUBEMENDA Nº – CAE

Dê-se a seguinte redação aos arts. 2º e 8º do Projeto de Lei nº 596, de 2023, com redação dada pela Emenda nº 1-CCJ (Substitutivo):

“Art. 2º

.....

§ 5º Os depósitos judiciais e extrajudiciais relativos aos débitos de que trata o *caput* deste artigo serão devolvidos ao depositante na forma do inciso I do § 3º do art. 1º da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998.”

“**Art. 8º** Os depósitos judiciais e extrajudiciais relativos aos débitos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com fatos geradores ocorridos posteriormente a 31 de dezembro de 2016 serão transformados em pagamento definitivo na forma do inciso II do § 3º do art. 1º da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998.

.....

§ 2º Depois da transformação em pagamento definitivo, de que trata o *caput* deste artigo, poderá o sujeito passivo requerer o levantamento do saldo remanescente, se houver, desde que não haja outro débito exigível.

.....”

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator