

## **Anterioridade aplicada à contribuição social sobre o lucro sob a ótica das reiteradas edições de medidas provisórias – MP 1.115/2022**

### **Anteriority applied to the social contribution on profits from the point of view of the repeated editions of provisional measures - MP 1.115/2022**

DOI:10.34117/bjdv8n7-112

Recebimento dos originais: 23/05/2022

Aceitação para publicação: 30/06/2022

#### **Ana Cristina de Paulo Assunção**

Pós-Graduada em Direito Tributário pela Faculdade Milton Campos  
Instituição: Programa de Pós-Graduação em Direito Pertencente ao Núcleo de Pesquisa de Direito Constitucional Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC - SP)

Endereço: Rua Constantino de Souza, 1144, Campo Belo, CEP: 04605-003

E-mail: anadepaulo@yahoo.com.br

#### **RESUMO**

O velho e o novo. Os conceitos e as atualidades. Dualidade presente na análise da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL que requer uma pausa a mais do intérprete e aplicador do direito para analisar suas particularidades diante de novas questões apresentadas à mesa. Na primeira parte é descrita a origem da Contribuição Social sobre o Lucro que possui fundamento constitucional no artigo 195, I, alínea “C” como base para financiamento da seguridade social. Apresenta-se, ainda, reflexões específicas do tributo “contribuição que não são consideradas ao tratar da CSL, além de posicionamento doutrinário de sua caracterização como imposto. Na segunda parte são apresentados o conceito e os posicionamentos doutrinários sobre o princípio da anterioridade e como este é aplicado à contribuição social sobre o lucro, inclusive em caso de edição de Medidas Provisórias. Na terceira parte propõe a sequencia de análise dos julgamentos do STF que tratam da aplicação do princípio da anterioridade quando da edição de Medidas Provisórias referentes à CSL. Na quarta parte, é citada a alteração de posicionamento do STF a favor da segurança jurídica dos contribuintes como exemplo no caso do Cancelamento da Súmula 584 e ao tratar de tributos complexivos. Por fim, conclui-se com a reflexão das recentes edições de Medidas Provisórias 1.034/2021 e 1.115/2022. Convida-se o leitor a refletir sobre a aplicação dos princípios da anterioridade e segurança jurídicas aliados à proteção da confiança aos contribuintes nestes cenários de constante aumento da contribuição, via Medida Provisória.

**Palavras-chave:** tributário, CSL, anterioridade, medida provisória.

#### **ABSTRACT**

The old and the new. Duality present in the analysis of the Social Contribution on Net Profits - CSL that requires an extra pause from the applicator of the law to analyze its particularities in the face of new questions presented at the table. The first part describes the origin of the Social Contribution on Profit, which has a constitutional basis in article 195, I, item “C” as a basis for financing social security. It also presents specific reflections on the “contribution tax that are not considered when dealing with CSL. In the second

part, the doctrinal positions on the principle of anteriority are presented and how it is applied to the social contribution on profit, including in the event of the issuance of Provisional Measures. In the third part, it proposes the sequence of analysis of the STF judgments that deal with the application of the principle of anteriority when issuing Provisional Measures referring to CSL. In the fourth part, the change in the position of the STF in favor of legal certainty for taxpayers is cited as an example in the case dealing with complex taxes. Finally, it concludes with a reflection on the recent editions of Provisional Measures 1,034/2021 and 1,115/2022. The reader is invited to reflect on the application of the principles of anteriority and legal certainty allied to the protection of taxpayers' trust in these scenarios of constant contribution increase, via Provisional Measure.

**Keywords:** tax, CSL priority, provisional measure.

## 1 INTRODUÇÃO

O velho e o novo. Os conceitos e as atualidades. Dualidade presente na análise da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL que requer uma pausa a mais do intérprete e aplicador do direito para analisar suas particularidades diante de novas questões apresentadas à mesa. A exemplo, a recorrente majoração de alíquotas, precedentes do Supremo Tribunal Federal – STF e propostas legislativas.

A CSL está sempre em destaque, apresenta uma interjeição, um, mas, porém, todavia a ser estudado.

No mínimo, o tributo aguça a curiosidade e o interesse na compreensão de sua prática. Esta é a força motriz do presente estudo em que se propõe partir do debate doutrinário e passar pelo posicionamento do STF para chegar às questões atuais que permeiam a contribuição no intuito de motivar novas ideias e enfoques.

A presença da CSL no noticiário é constante, a exemplo, da reportagem do Poder 360 que informou o aumento temporário das alíquotas durante o ano de 2021<sup>1</sup> e recente da Câmara dos Deputados<sup>2</sup> que trata da Medida Provisória (MP) 1.115/2022 que aumenta a contribuição sobre o lucro líquido das instituições financeiras em 2022 com vigência de agosto até o final do ano.

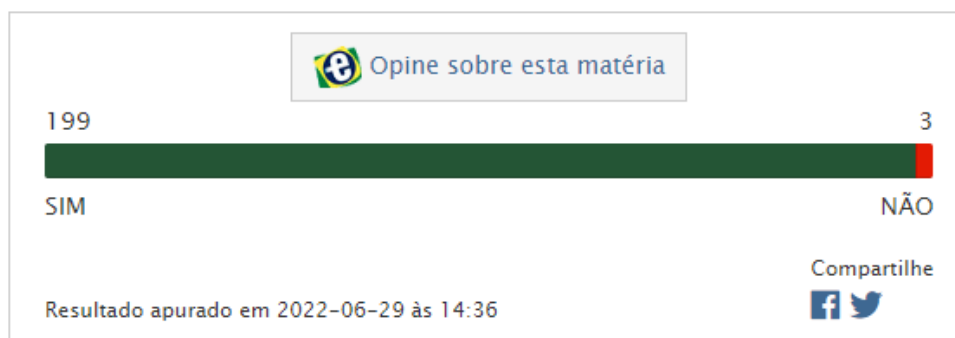
---

<sup>1</sup>PODER 360. Câmara aprova aumento temporário de imposto sobre bancos. Disponível em: <<https://www.poder360.com.br/economia/camara-aprova-aumento-temporario-de-imposto-sobre-bancos/>> Acesso em 22/06/2021.

<sup>2</sup>AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. Medida provisória aumenta contribuição sobre o lucro líquido de bancos em 2022. Edição de 29/04/2022. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/870109-medida-provisoria-aumenta-contribuicao-sobre-o-lucro-liquido-de-bancos-em-2022/>> Acesso em 29/06/2022.

A exposição de motivos da MP 1.115/2022<sup>3</sup> se apoia na urgência e a relevância da medida proposta diante da “necessidade de aumento da arrecadação tributária para manutenção do equilíbrio orçamentário financeiro da União” e a referida MP se encontra em tramitação tendo a vigência prorrogada por 60 (sessenta) dias em 23/06/2022.

O movimento legislativo segue a mesma intensidade. No Senado há novos projetos de lei em tramitação, a título exemplificativo, o Projeto nº 911 de 2020<sup>4</sup> que pretende elevar para 50% a alíquota da CSL em relação às pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização, bem como o Projeto nº 2.707/2020 para permitir o aproveitamento de excesso dos dispêndios com pesquisa tecnológica em períodos de apuração posteriores da CSL<sup>5</sup>, este último possui grande apoio nas pesquisas do Senado Federal:



Como prevê o artigo 195, inciso I da Constituição Federal de 1988, a arrecadação da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL é destinada ao financiamento da seguridade social que compreende as ações relativas à saúde, à previdência e à assistência social.

Soma-se ao cenário de tributação sobre a renda das empresas às características específicas das contribuições ao financiamento da seguridade social, o que resulta em terreno fértil para ponderações a fim de garantir a aplicação dos preceitos constitucionais, a certeza e a segurança que são essenciais.

<sup>3</sup>BRASIL. MP 1.115/2022. Exposição de Motivos. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2022/Exm/Exm-Mpv-1115-22.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Exm/Exm-Mpv-1115-22.pdf)> Acesso em 29/06/2022.

<sup>4</sup>BRASIL. Senado. Projeto de Lei n. 911 de 2020. Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141197>. Acesso em 22/06/2021.

<sup>5</sup>BRASIL. Senado. Projeto de Lei n. 2707/2020. Disponível em:< <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141969>> Acesso em 22/06/2021 e 29/06/2022.

O impacto econômico é significativo. Segundo dados do Centro de Estudos Tributários da Receita<sup>6</sup>, em abril de 2021, em decorrência de maior lucratividade das empresas e recuperação econômica, após impacto da pandemia ocasionada pela COVID-19, houve aumento significativo da arrecadação de IRPJ e CSL em quase 42% acima do registrado em igual mês de 2020.

Neste cenário, a proposta do presente estudo é a releitura doutrinária e do posicionamento do Supremo Tribunal Federal – STF sobre o princípio da anterioridade aplicados à Contribuição Social Sobre o Lucro - CSL, além da análise de possíveis alterações legislativas via Medida Provisória (MP) que ressurgem com o intuito de modificar aspectos quantitativos da hipótese de incidência da referida contribuição.

## 2 ORIGEM E HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

O ponto inicial para a compreensão da Contribuição Social sobre o Lucro é considerar suas características próprias da espécie tributária “contribuição” e sua destinação à seguridade social como expresso na Constituição.

Em sua origem, note-se que o artigo 195, I da Constituição na redação da Emenda Constitucional nº 20/98, de 15 de dezembro, passou a prever a competência da União para instituir as contribuições sociais, dentre as quais, sobre o lucro das empresas incluída na alínea “c”:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro; (grifo nosso)

No mesmo dia, 15 de dezembro de 1998, foi publicada a Lei nº 7.689 que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro por conversão da Medida Provisória nº 22, de 1988

---

<sup>6</sup>VALOR INVEST. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2021/05/20/arrecadacao-sobe-45percent-e-chega-a-r-1568-bilhoes-em-abril-diz-receita-federal.ghtml> Acesso em 22.06.2021.

que estabeleceu como base de cálculo da nova contribuição: “o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.”

No meio jurídico, a contribuição passou a ser caracterizada como “imposto com roupagem de contribuição” por ter sido atribuída a sua incidência sobre o resultado do exercício, e, portanto, similar à base de cálculo do imposto sobre a renda (IR).

Trata-se de situação em que um mesmo fato jurídico é tributado mais de uma vez, pela mesma pessoa política, como explica a Professora Regina Helena Costa (2021, p.86)<sup>7</sup>: “o fato de uma empresa auferir lucro dá margem à exigência do Imposto sobre a Renda, como também da Contribuição Social sobre o Lucro – CSSL, ambos tributos de competência da União.”

Roque Carrazza (2015, p.495)<sup>8</sup>, ao analisar a materialidade da hipótese de incidência da CSL, afirma que “se está diante de mero adicional do imposto sobre a renda, com a só diferença que o produto de sua arrecadação é vinculado ao custeio da seguridade social”.

O resultado imediato foi o surgimento do debate sobre os aspectos constitutivos da nova “contribuição”, como as particularidades para ser instituída norma para o custeio da seguridade social, a natureza do tributo, os critérios da hipótese de incidência, bem como sua instituição por Medida Provisória.

O primeiro aspecto a ser considerado é da escolha da contribuição como fonte de custeio da seguridade social e, como tal, a sua criação está vinculada a esta destinação. De acordo com o Professor Wagner Balera<sup>9</sup>, para instituir nova fonte de custeio da seguridade faz-se necessária a apresentação de dados fáticos que comprovem a necessidade de sua arrecadação de acordo com o Plano de Custeio, ainda não elaborado como devido em seus dizeres:

(...) O Congresso discutirá, a partir dos dados hauridos da nota técnica, os rumos da seguridade social, fixando metas e prioridades e fornecendo os meios financeiros e necessários ao implemento dos projetos e programas.

Aceitas essas premissas, somos levados a concluir que o Poder Executivo não poderia definir urgência, na elaboração de normas de custeio da seguridade social, em momento antecedente à elaboração do Plano de Custeio.

(...)

Aliás, a própria ementa pela qual foi identificada a Lei 8.212, de julho de 1991, desvela elementar equívoco do legislador federal.

(...)

<sup>7</sup>COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional / Regina Helena Costa. – 11. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p.86/87.

<sup>8</sup>CARRAZZA, Roque Antonio: *Curso de direito constitucional tributário*, 30ª ed., São Paulo: Malheiros, 2015, p.495.

<sup>9</sup>BALERA, Wagner. A Contribuição Social sobre o Lucro. Revista de Direito Tributário n. 67. Malheiros.

É bem verdade que essa lei catalogou as diversas fontes financeiras do sistema de seguridade social.

Mas também é verdade que a respectiva proposta legislativa não veio acompanhada de projeções demográficas, estatísticas e atuariais que justificariam e legitimariam tanto a criação como a majoração de contribuições sociais.

O mesmo autor ressalta demais aspectos de regras e princípios aplicáveis às contribuições, por vezes não consideradas na análise prática da CSLL.

O primeiro aspecto é a regra da contrapartida que dispõe que nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total (artigo 195, §5º da CF/88) conjugada com a equidade de custeio que revela que todos devem contribuir para a seguridade de acordo com sua possibilidade e em observância ao critério de igualdade.

Paulo Ayres<sup>10</sup>, em sua obra sobre o regime jurídico das contribuições, reforça que só há autorização constitucional para a instituição das contribuições para suportar a atividade estatal para atender as finalidades previamente previstas no texto Constitucional, com a previsão de destinação do produto da arrecadação a órgão, fundo ou despesa.

Sob o ponto de vista orçamentário, a receita tributária decorrente das contribuições estarão vinculadas à causa de sua criação e serão destinadas a compor o orçamento da seguridade social.

Paulo de Barros Carvalho (2018, p.65)<sup>11</sup> retoma o tema para concluir que do “mero cojeto critério material/base de cálculo não se pode afirmar se estamos diante de um imposto, contribuição ou mesmo empréstimo compulsório”.

Especificamente, no que diz respeito às contribuições para a seguridade social, esclarece o Professor, que a materialidade já vem predefinida na outorga da competência constitucional somente sendo facultada a criação de novas contribuições em observância aos requisitos da competência residual do art. 154, I da CF/88.

Paulo de Barros Carvalho (2018, p.823)<sup>12</sup> ressalta, ainda, que caso o legislador deseje criar fontes de custeio da seguridade, além das contribuições previstas no art. 195,

---

<sup>10</sup>BARRETO, Paulo Ayres. Contribuições: regime jurídico, destinação e controle/Paulo Ayres Barreto, 3ª ed., ver. e atual. – São Paulo: Noeses, 2020, p.45.

<sup>11</sup>CARVALHO. Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método – 7. Ed. São Paulo: Noeses, 2018, p.65.

<sup>12</sup>CARVALHO. Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método – 7. Ed. São Paulo: Noeses, 2018, p.823.

I da CF/88, deve eleger novas manifestações de riqueza para não gravar de forma exorbitante, mediante múltiplas incidências, um mesmo fato jurídico tributário.

Outra característica própria das contribuições é a sua referibilidade entre a causa de sua instituição e a destinação do produto da arrecadação. No caso da CSLL, a referibilidade é indireta, pois o pagamento da contribuição será destinado à seguridade social que reverterá o produto arrecado em benefícios aos empregados do contribuinte.

É o que esclarece o Supremo Tribunal Federal, que à luz do princípio da solidariedade, conclui que não se exige uma correspondência estrita entre o tributo e o dispêndio a que se destina (RE nº 1.081.290/RJ, 13/04/2018<sup>13</sup>).

Esclarecidos os pressupostos iniciais, a regra-matriz de incidência da contribuição é analisada pela doutrina. Paulo de Barros Carvalho<sup>14</sup> descreve a regra-matriz da contribuição social sobre o lucro prevista no art. 195, I, alínea “c” e ressalta que é vedado à União, sob pena de *bis in idem*, criar duas contribuições com idênticas hipóteses de incidência e bases de cálculo:

Hipótese:

Critério material: auferir lucro;

Critério espacial: território nacional;

Critério temporal: momento em que o lucro for auferido;

Consequente:

Critério pessoal: ativo: União; passivo: empregador, empresa e entidade a ela equiparada na forma da lei;

Critério quantitativo: base de cálculo: quantum do lucro auferido; alíquota; fixada em lei.

Em análise ao critério material, o conceito de lucro e a base de cálculo prevista no art. 2º da Lei nº 7.689/88 como o resultado do trimestre ou do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, a doutrina diferencia a exigência da CSL da hipótese de incidência do imposto sobre a renda.

José Eduardo Soares de Melo (2018, p.257)<sup>15</sup>, em análise ao critério material, adota o conceito de lucro aplicado por Antônio Roberto Sampaio Dória para quem o lucro se traduz em um ganho realizado em atividades econômicas acima e além das despesas.

---

<sup>13</sup>STF. RE 1081290/RJ, 13/04/2018. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur383435/false> Acesso em 28/06/2021.

<sup>14</sup>CARVALHO. Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método – 7. Ed. São Paulo: Noeses, 2018, p.825/827.

<sup>15</sup>MELO, José Eduardo Soares de. Contribuições Sociais no sistema tributário. 7 ed. – São Paulo: Malheiros, 2018, p.257 e 260.



Por conseguinte, diferencia a base de cálculo da CSL do imposto de renda, para a qual são necessárias outras operações, como adições, subtrações e compensações que nem sempre corresponde ao lucro contábil que acarreta o fato gerador da contribuição social prevista no art. 195, I da CF/88.

Leandro Paulsen (2020, p.696)<sup>16</sup> ao tratar da competência da União para instituir a contribuição das empresas sobre o lucro conceitua o lucro como o acréscimo patrimonial decorrente do exercício da atividade da empresa ou equiparada e diferencia o resultado ajustado, tributado a título de contribuição do lucro real tributado sobre o imposto de renda em decorrência das compensações e deduções diversas em cada apuração.

O artigo 3º da Lei nº 7.689/98 prevê as alíquotas da CSL que sofrem variações desde a sua instituição, sendo objeto de diversas discussões judiciais que serão analisadas nos itens a seguir.

Para esse momento, esclareça que as seguintes pessoas jurídicas estão sujeitas à exigência da maior alíquota da CSL de 20% (vinte por cento), entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019: seguros privados, capitalização, bancos de qualquer espécie, distribuidoras de valores mobiliários, corretoras de câmbio e de valores mobiliários, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, administradoras de cartões de crédito, sociedades de arrendamento mercantil, administradoras de mercado de balcão organizado e associações de poupança e empréstimo.

Em um segundo patamar, as cooperativas de crédito estão sujeitas ao pagamento de 17% (dezessete por cento), entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019. E, em terceiro, com a alíquota de 9% (nove por cento, as demais pessoas jurídicas.

Paulo Ayres (2020, p.45)<sup>17</sup>, por fim, analisa o aspecto da finalidade e destinação do produto da arrecadação das contribuições e conclui que este gera outra estrutura normativa que conecta à regra-matriz de incidência das contribuições, em duas estruturas normativas distintas e igualmente relevantes para a caracterização dessa espécie tributária.

---

<sup>16</sup>PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p.696.

<sup>17</sup>BARRETO, Paulo Ayres. Contribuições: regime jurídico, destinação e controle/Paulo Ayres Barreto, 3ª ed., ver. e atual. – São Paulo: Noeses, 2020, p.45.



Os aspectos acima expostos contextualizam a análise da Contribuição Social sobre o Lucro sob o enfoque das regras aplicáveis à espécie tributária “contribuições” e a sua destinação à seguridade social, necessária para a compreensão completa dos apontamentos doutrinários e casos práticos.

Esclarecidas as premissas iniciais, seguimos com a análise das limitações ao poder de tributar aplicáveis à referida contribuição.

### **3 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE APLICADO À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.**

#### **3.1 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ASPECTOS DOUTRINÁRIOS**

O tema dos conflitos das exigências dos tributos no tempo, se inicia com o princípio da anualidade, em sua acepção primária de que seria necessária não somente a previsão em lei, como também a autorização orçamentária para a cobrança do tributo no exercício.

Na Constituição atual, a autorização orçamentária não mais subsiste, mas permanece a obrigatoriedade do legislador de observar a periodização anual dos impostos sobre a renda e patrimônio e ao planejamento anual das alterações legislativas em matéria tributária.

Aliomar Baleeiro<sup>18</sup> esclarece que a periodização é uma ficção necessária diante da complexidade das atividades “quando os tributos têm por pressuposto não um ato ou negócio jurídico isolados, mas a renda ou o patrimônio que, por definição são resultado de situações contínuas, a arrecadação, necessariamente se renova ano a ano, para compor o orçamento estatal, por imposição da Constituição.”

Especificamente quanto ao princípio da anterioridade, o Professor Roque Carrazza (2019, p.163)<sup>19</sup> afirma que é corolário lógico do princípio da segurança jurídica que “visa evitar surpresas para o contribuinte, com a instituição ou a majoração de tributos no curso do exercício financeiro.”

Os princípios da anterioridade, anterioridade nonagesimal e irretroatividade devem ser analisados conjuntamente para permitir expor suas particularidades. Começamos do início.

---

<sup>18</sup>BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, p.228.

<sup>19</sup>CARRAZZA, Roque Antonio: *Curso de direito constitucional tributário*, 30ª ed., São Paulo: Malheiros, 2019, p.163.

No texto constitucional, o princípio da anterioridade está previsto no art. 150, III, alínea “b”:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
(...)  
III - cobrar tributos:  
(...)  
b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

Em seu curso de Direito Constitucional Tributário, o Professor Roque Carrazza atenta para a terminologia “cobrar tributos” para concluir que a interpretação correta é exigir tributos sendo requisito necessário que a nova legislação esteja em vigor no exercício anterior ao da ocorrência do fato impositivo.

Sacha Calmon (2005, p.1.463)<sup>20</sup> segue a mesma linha ao considerar que o princípio da anterioridade predica que a lei eficaz deve ser sempre a que estiver em vigor, no último segundo do ano anterior ao ano em que se iniciarem os fatos geradores da obrigação tributária.

O princípio da irretroatividade, por sua vez, está previsto no artigo 150, III, alínea “a” da Constituição e veda a aplicação da lei nova que instituiu ou majorou tributo a fato pretérito.

Os princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade possuem a respeitável e essencial função de garantir a segurança jurídica aos contribuintes, sendo unânime a doutrina nesse sentido.

Sua aplicação é que permite ao contribuinte que não seja surpreendido, indevidamente, em suas atividades com a majoração imediata de sua carga tributária sem que lhe fosse permitido assimilar e organizar os negócios para atender ao novo cenário.

Expostos estes conceitos iniciais, como os referidos princípios são aplicados à Contribuição Social sobre o Lucro?

Novamente retoma-se a natureza da contribuição destinada ao financiamento da seguridade social que atrai a incidência de norma constitucional específica, qual seja, o princípio da anterioridade nonagesimal previsto no art.195, §6º da CF/88 que dispõe que as contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos

---

<sup>20</sup>COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988 – sistema tributário*. 9ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.1.463.

noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Trata-se de exceção ao princípio da anterioridade do exercício, com a aplicação do prazo de noventa dias da data da publicação da lei que houver instituído ou modificado a Contribuição para que esta possa ser exigida. Como exemplo prático, a nova Lei de 01/03/2021 somente pode ser aplicada a fatos a partir de 1/06/2021 e uma nova Lei de 31/12/2021, somente pode ser aplicada a fatos de 1/04/2022.

Nesse sentido, Aliomar Baleeiro<sup>21</sup> esclarece que o princípio da não surpresa do artigo 195, §6º, se satisfaz: se a lei é publicada e aplicada no mesmo exercício financeiro, desde que entre os marcos temporais decorra o interstício de 90 dias.

Observa-se que a regra da anterioridade nonagesimal aplicada em concomitância a anterioridade do exercício para os impostos somente veio a ser inserida na Constituição no ano de 2003 pela Emenda Constitucional nº 42, para coibir a prática de que não raras as vezes eram editadas leis no final do ano, em dezembro, para passar a vigor em janeiro.

Nestas situações, apesar de estar de acordo com a anterioridade do exercício, a lei não cumpria o seu papel primordial de assegurar o direito do contribuinte de prever a alteração do impacto tributário em seus negócios e atividades.

O Professor Roque Carrazza (2019, p.169)<sup>22</sup> conclui sobre o tema que o princípio da anterioridade nonagesimal permite que os contribuintes saibam o que os aguarda, no campo da tributação, e, bem por isso, confiem no Estado Fiscal.

Uma reflexão aos contribuintes a partir da observação da prática legislativa é que as contribuições, como a CSL, são opções tributárias escolhidas pelo legislador para aumento de arrecadação dentro do mesmo exercício, exatamente, por ser aplicável a estas somente o princípio da anterioridade nonagesimal e não da anterioridade do exercício.

Exemplo da situação acima exposta foi a edição da Medida Provisória nº 413/2008 em 3 de janeiro de 2008, convertida na Lei nº 11.727/2008, em 23 de junho de 2008. A referida MP elevou a alíquota da CSL de alguns contribuintes, como as instituições financeiras e seguradoras, que já eram tributados nos termos da Lei nº 7.689/1998.

A produção de efeitos da Medida Provisória foi prevista a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória, ou seja, 1º de junho

---

<sup>21</sup>BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, p.77 e 78.

<sup>22</sup>CARRAZZA, Roque Antonio: *Curso de direito constitucional tributário*, 30ª ed., São Paulo: Malheiros, 2019, p.169.

de 2008. Em 23 de junho de 2008, a referida MP foi convertida em Lei, especificando que, em relação a entrada em vigor do aumento das alíquotas da CSLL, fica mantida a previsão da Medida Provisória.

Esse é um exemplo típico de entrada em vigor de aumento da alíquota da CSL antes da conversão em Lei da Medida Provisória que renova o questionamento da doutrina sobre a incompatibilidade dos princípios com o procedimento de edição de MP para criar ou majorar tributos.

### 3.2 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE E POSICIONAMENTO DO STF.

O STF foi acionado para se manifestar sobre a questão e, nos autos do ARE 1242609 ED-AGR/SP, em março de 2020, manteve o entendimento da Suprema Corte de que não há violação ao princípio da anterioridade pela MP 413/2008 e sua conversão em lei.

Cita-se, a seguir, o Voto do Ministro Marco Aurélio<sup>23</sup> que pondera as preocupações acima expostas pela doutrina:

Divirjo do Relator. Permaneço convencido de ser a medida provisória, a teor do artigo 195, § 6º da Constituição Federal, meio inadequado à disciplina da contribuição social, considerado o caráter emergencial do diploma. Não convertida em lei, pelo órgão competente, no prazo previsto, opera-se a perda de eficácia. Lograda a conversão, a interpretação sistemática das normas constitucionais não afasta vício notado originariamente, vislumbrando-se, nesse processo legislativo, ato completo. A medida provisória é apreciada pelo Congresso, submetida a procedimentos e quóruns distintos do projeto de lei, que deve tramitar nas duas Casas. O aumento de alíquota da contribuição social versado na Medida Provisória nº 413/2008 só pode ser exigido, a título de exação, após a passagem de noventa dias, considerada a precariedade da norma. Entendimento contrário revela inobservância ao princípio constitucional da anterioridade nonagesimal. Provejo o agravo interno para dar seguimento ao extraordinário.

Em junho de 2020, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4101, o Plenário do STF decidiu que as alíquotas diferenciadas da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL para instituições financeiras e entidades assemelhadas estabelecidas pelas Leis nº 11.727/2008 e 13.619/2015 não ofendem o Texto Constitucional.

Os seguintes fundamentos foram utilizados no julgado que não adentrou na análise dos princípios constitucionais: (i) que a elevação das alíquotas consideram a atividade econômica dos contribuintes e não a sua lucratividade; (ii) a eficiência alocativa da

---

<sup>23</sup>STF, Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753177793>  
Acesso em 28/06/2021.

tributação deve ser maximizada sem colidir com os objetivos distributivos da política tributária; e que (iii) as instituições financeiras não exercem atividade produtiva, sendo o *spread* (diferença entre o custo de captação e o preço cobrado para a oferta de crédito), o produto gerado pelo segmento financeiro.

Humberto Ávila<sup>24</sup>, desde 2014, pondera os aspectos que foram retratados nos referidos julgados:

(...) pode-se afirmar que a segurança jurídica, na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, não possui grande significação. Apesar de a Constituição determinar, por meio de vários dispositivos, que a segurança é um princípio jurídico da ordem constitucional, as decisões do Supremo Tribunal Federal sobre a ligação retroativa do fato gerador não atribuíram grande valor à segurança jurídica.

Expostos os julgados do STF, a seguir, trataremos deste aspecto temporal em tributos denominados pela doutrina como fatos complexos, além da recente disposição da Medida Provisória nº 1.034/2021.

### 3.3 CANCELAMENTO DA SÚMULA 584 DO STF. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS DA CSL E MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.034/2021 E MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.115/2022

Outro aspecto primordial que tangencia o tema foi a edição da Súmula 584 do STF que considerava que: “ao imposto de renda calculado sobre os rendimentos do ano-base aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.”

O posicionamento foi alvo de críticas diversas pela doutrina, em especial em se tratando de exigência de fatos complexivos.

O Professor Roque Carrazza (2019, p.164)<sup>25</sup> reafirma que o princípio da anterioridade só é obedecido *se e enquanto* for aceito que o fato impositivo deve necessariamente ocorrer a partir do exercício seguinte àquele em que o tributo foi criado ou majorado. Sacha Calmon (2005, p.1.463)<sup>26</sup> pontua que a função dos princípios suplanta a Súmula 584 do STF:

---

<sup>24</sup>ÁVILA, Humberto. Teoria da Segurança Jurídica, São Paulo. Editora: Malheiros, 2014.

<sup>25</sup>CARRAZZA, Roque Antônio: *Curso de direito constitucional tributário*, 30ª ed., São Paulo: Malheiros, 2019, p.164.

<sup>26</sup>COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988 – sistema tributário*. 9ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.1.463.

A função dos princípios da anterioridade e da irretroatividade, referindo-se o último aos fatos geradores, recoloca a questão de maneira correta e suplanta a Súmula 584 do STF, de forma inquestionável, ao nosso sentir, com vantagens aos contribuintes, armados agora de mais certeza e segurança perante o poder de tributar.

Em nova análise, mais precisamente em 22/06/2020, o Plenário do STF nos autos do RE 159.180 cancelou a Súmula 584 por reconhecer a violação aos princípios da irretroatividade e da anterioridade.

Discutiu-se no caso a afronta ao princípio da anterioridade pela exigência do adicional do imposto sobre o lucro real no curso do ano-base de 1988, disciplinado pelo Decreto-Lei nº 2.462 de 30 de agosto de 1988, além de reconhecer a necessidade de novo posicionamento do STF sobre a matéria em reforço aos posicionamentos doutrinários. Nesse sentido, o Voto do Ministro Marco Aurélio, Relator:

No caso, fez-se retroagir, mediante extravagante interpretação do artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988, a incidência do tributo, a apanhar o ano-base de 1988, os fatos geradores nele havidos. E isso aconteceu dando-se à alusão a exercício financeiro sentido que não tem, como se fosse possível colocar em plano secundário as datas das aquisições das disponibilidades. Em suma, acabou-se por emprestar ao artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.462/1988 eficácia que não possui, ou seja, de alcançar, com o adicional criado, fatos jurídicos, isoladamente considerados, já ocorridos.

(...)

Trata-se de caso a conduzir a nova reflexão sobre a pertinência da manutenção do enunciado. Em mais de uma ocasião, o Tribunal identificou exceções à respectiva abrangência. Não encontra mais guarida na Constituição Federal o verbete como atualmente redigido. A doutrina há muito reclama pronunciamento do Supremo para evitar interpretações equivocadas do texto constitucional e da jurisprudência.

(...)

Conheço do extraordinário e dou-lhe parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade da aplicação do adicional instituído pelo Decreto-Lei nº 2.462, de 30 de agosto 1988, aos fatos ocorridos no ano-base de 1988, ante a violação dos princípios da anterioridade e da irretroatividade. Proponho o cancelamento do verbete nº 584 da Súmula do Supremo<sup>27</sup>.

O Ministro Alexandre de Moraes ressalta que para o imposto sobre a renda o princípio de irretroatividade tributária assegura ao contribuinte o direito de ver-se cobrado da referida exação sem novas hipóteses de incidência ou sem majorações, ocorridas após o início do período-base e complementa:

---

<sup>27</sup>STF, Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753483769>> Acesso em 28/06/2021.

Diversamente, quando se tratar de fatos jurídicos continuados, em que o fato gerador do IR só se materializa no dia 31 de dezembro de cada ano, a lei tributária aplicável deve ser aquela vigente desde o início do ano-base do imposto, de forma a preservar o princípio da anterioridade e da irretroatividade expressos no art. 150, inciso III, alíneas “a” e “b”, da Constituição.

O cancelamento da Súmula 584 do STF apesar de tratar do adicional do imposto de renda enriquece o estudo do tema aqui proposto por reforçar a existência de debate sobre o princípio na Suprema Corte sendo exemplo de alteração de entendimento anterior para se alinhar aos posicionamentos doutrinários e aplicação dos princípios que norteiam a tributação.

Outro aspecto prático para análise é a atividade do legislador em situações que tenha por objetivo obter aumento de arrecadação no mesmo exercício financeiro, como acima exposto, que escolhe majorar a Contribuição Social sobre o Lucro – CSL por estar sujeita somente ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Recente exemplo foi a edição da Medida Provisória nº 1.034, em 1º de março de 2021, que, uma vez mais, majora as alíquotas da CSL com gradação destas para vigor até o final de 2021 com breve redução a partir de 1º de janeiro de 2022:

Art. 1º A Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 3º (...) I - vinte por cento até o dia 31 de dezembro de 2021 e quinze por cento a partir de 1º de janeiro de 2022, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos II ao VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;

II - vinte por cento até o dia 31 de dezembro de 2021 e quinze por cento a partir de 1º de janeiro de 2022, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 2001;

III - vinte e cinco por cento até o dia 31 de dezembro de 2021 e vinte por cento a partir de 1º de janeiro de 2022, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso I do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 2001; e

IV - nove por cento, no caso das demais pessoas jurídicas. (NR)

A Medida Provisória nº 1.031/2021 aplica a mesma disposição sobre a data de entrada em vigor que a adotada pela anterior MP nº 413/2008, qual seja, para início de vigência no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, ou seja, primeiro de julho de 2021, dentro do mesmo ano calendário e antes da publicação da Lei nº 14.182/2021, realizada em 12 de julho de 2021.

Na exposição de motivos da Medida Provisória, especificamente no que se refere à majoração de alíquotas da CSLL, o aspecto genérico apresentado, sem demais esclarecimentos, é que estas serão utilizadas como medidas de compensação de renúncias



de receitas e proporcionarão um aumento de arrecadação de mais de dois bilhões para o ano de 2021<sup>28</sup>.

No ano de 2022 foi editada nova Medida Provisória nº 1.115/2022<sup>29</sup> que aumenta a contribuição sobre o lucro líquido das instituições financeiras para 21% (vinte e um por cento) em 2022 com vigência de agosto até o final do ano:

Art. 1º. A Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a vigorar com as seguintes alterações: “Art. 3º (...) Parágrafo único. As alíquotas da contribuição de que tratam os incisos I e II-A do caput serão de 16% (dezesesseis por cento) e de 21% (vinte e um por cento), respectivamente, até 31 de dezembro de 2022.” (NR) A

Art. 2º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação e produz efeitos a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação.

A exposição de motivos da MP 1.115/2022<sup>30</sup> se apoia na urgência e a relevância da medida proposta diante da “necessidade de aumento da arrecadação tributária para manutenção do equilíbrio orçamentário financeiro da União” e a referida MP se encontra em tramitação tendo a vigência prorrogada por 60 (sessenta) dias em 23/06/2022.

Esquecem de dizer, contudo, que, de outro lado, para os contribuintes surge aumento de carga tributária, de mais de dois bilhões, no próprio ano de 2021 e 2022, o que gera o anseio de uma nova resolução para o eterno debate, mas, sob nova perspectiva.

Pontua-se que demais projetos de lei tramitam no legislativo, como o Projeto nº 911 de 2020<sup>31</sup> que pretende elevar para 50% a alíquota da CSL em relação às pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização, bem como o Projeto nº 2.707/2020<sup>32</sup> para permitir o aproveitamento de excesso dos dispêndios com pesquisa tecnológica em períodos de apuração posteriores da CSLL.

Os dois projetos pretendem alterar o aspecto quantitativo da Contribuição. O primeiro, sob o fundamento de aumento da arrecadação, a partir de acréscimo excessivo e exponencial da alíquota da CSLL, que gerou imediata oposição à alteração legislativa.

28BRASIL. MP 1.034/2021, Exposição de motivos. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2021/Exm/Exm-MP-1034-21.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2021/Exm/Exm-MP-1034-21.pdf)> Acesso em 28/06/2021.

29BRASIL. MP 1.115/2022. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2022/Mpv/mpv1115.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Mpv/mpv1115.htm)> Acesso em 29.06.2022.

30BRASIL. MP 1.115/2022. Exposição de Motivos. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2022/Exm/Exm-Mpv-1115-22.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Exm/Exm-Mpv-1115-22.pdf)> Acesso em 29/06/2022.

31SENADO. Projeto de Lei n. 911 de 2020. Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141197>. Acesso em 22/06/2021.

32SENADO. Projeto de Lei 2707/2020. Disponível em: < <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8111791&ts=1624915085666&disposition=inline>> Acesso em 30/06/2021.

O segundo, a partir da redução da base de cálculo por aproveitamento dos gastos com pesquisa tecnológica em períodos de apuração posteriores da CSL sob a justificativa de possibilitar o desenvolvimento de inovações por meio de incentivos fiscais, que gerou reação positiva e adesão à proposta apresentada.

Os aspectos expostos não esgotam a análise do tema e possuem como objetivo a reflexão sobre a prática que há anos está inserida no ordenamento, com sucessivas majorações da alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL em confronto com os demais princípios interligados, como a segurança jurídica, não surpresa e legalidade.

Aliomar Baleeiro<sup>33</sup> reafirma a aplicabilidade da proteção da confiança aos tributos de período, como a CSLL, para que se atinja o planejamento, a justiça fiscal e liberdade de organização econômica: “no Tributário seria a ideia de que o contribuinte confiando nas regras do jogo, vigorantes no início do ano-base, conduz a sua vida e não pode ser surpreendido, ao final do exercício ou final do ano-base formador.”

Para este estudo, interessa-nos a ponderação realizada para que as regras sejam interpretadas conforme a Constituição e que seja considerada a eficácia normativa dos princípios como a segurança jurídica que se encontra implícito no texto constitucional<sup>34</sup>:

“O princípio da segurança jurídica decorre implicitamente não só da sua concretização em direitos e garantias individuais expressamente contemplados no art.5º da Constituição, como, entre vários outros, os incisos XXXV e XXXVI, mas também de outros dispositivos constitucionais e diretamente do sobreprincípio do Estado de Direito, estampado no art.1º da Constituição, do qual se extraem, independentemente de norma expressa, garantias como a proteção da liberdade e contra a arbitrariedade, bem como de acesso ao Judiciário.”

O princípio da segurança jurídica e a proteção da confiança são, portanto, de observância obrigatória, em conjunto aos demais princípios constitucionais, nas questões suscitadas quanto a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL para que seja alcançada a verdadeira proteção aos contribuintes.

#### 4 CONCLUSÃO

Um tributo. Diversas faces. É o que caracteriza a Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, neste estudo, analisada sob a perspectiva das limitações constitucionais

<sup>33</sup>BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense.

<sup>34</sup>STF. RE 566.621. Tribunal Pleno, Repercussão Geral Mérito, DJ: 11/10/2011. Disponível em:< <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628479>> Acesso em 30/06/2021.

ao poder de tributar, em especial o princípio da anterioridade e segurança jurídica aplicados pela doutrina e pelo STF à contribuição.

Alguns pontos conclusivos para reflexão. O primeiro deles é que a Contribuição Social sobre o Lucro – CSL deve ser analisada a partir de sua origem e natureza própria de contribuição destinada à seguridade social, o que retoma aspectos e princípios, como a regra da contrapartida e equidade na participação do custeio, por vezes, sequer apreciados nas demandas relativas à referida contribuição.

O segundo aspecto é que a CSLL, conjuntamente ao Imposto de Renda, está inserida no tópico central da tributação da renda a partir de fatos complexivos, como a própria apuração da base de cálculo que, por observância ao princípio da legalidade e da anterioridade, não podem ser alterados sem que o contribuinte possua tempo hábil para organizar suas atividades econômicas, sob pena de afronta à segurança jurídica.

O terceiro ponto, em conexão, como o anterior é que, considerada a possibilidade da majoração da CSL por Medida Provisória aliada a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal, os aumentos da alíquota da contribuição são realizados como opção legislativa para aumento da arrecadação no ano em exercício.

Contudo, há que se ponderar que sucessivos aumentos da alíquota da CSL a específico grupo de contribuintes ou aumentos excessivos, como o previsto pelo PL 211, no patamar de 50%, afronta a sua confiança dos contribuintes, por representar para estes um acréscimo significativo de tributação, em momento anterior à própria conversão da MP em lei.

Com a breve análise da aplicação dos princípios constitucionais à CSL se reitera que os princípios não são uma ilha e estão intrinsecamente ligados para se atingir o objetivo primordial da segurança jurídica, indispensável no cenário da tributação.

Nos casos práticos, conclui-se que há um alinhamento entre a doutrina e posicionamento do STF, em alguns aspectos, e um distanciamento, em outros, como bem exemplifica o cancelamento da Súmula nº 584 do STF em que, posteriormente, o STF realiza uma revisão do seu entendimento em consonância com a doutrina sobre o tema e precedentes mais recentes do próprio Tribunal.

É outro movimento a ser observado que nos relembra que a partir dos ajustes e alinhamentos podem ser obtidos novos resultados.

Essas são as breves reflexões com o intuito de ressaltar a prioridade da aplicação dos princípios constitucionais à Contribuição Social sobre o Lucro que, por possuir suas particularidades, desafia e requer análise minuciosa para se atender a aplicação dos

princípios em consonância a todos os aspectos de sua hipótese de incidência, a própria origem, natureza, apuração da base de cálculo e determinação de suas alíquotas.

## REFERÊNCIAS

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. Medida provisória aumenta contribuição sobre o lucro líquido de bancos em 2022. Edição de 29/04/2022. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/870109-medida-provisoria-aumenta-contribuicao-sobre-o-lucro-liquido-de-bancos-em-2022/>> Acesso em 29/06/2022.

ÁVILA, Humberto. Teoria da Segurança Jurídica, São Paulo. Editora: Malheiros, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, p.139.

BALERA, Wagner. A Contribuição Social sobre o Lucro. Revista de Direito Tributário n. 67. Malheiros.

BALERA, Wagner. Sistema de Seguridade Social.8ed. São Paulo, LTr., 2016, p.77.

BARRETO, Paulo Ayres. Contribuições: regime jurídico, destinação e controle/Paulo Ayres Barreto, 3ª ed., ver. e atual. – São Paulo: Noeses, 2020, p.45.

BRASIL. MP 1.115/2002. Exposição de Motivos. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2022/Exm/Exm-Mpv-1115-22.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Exm/Exm-Mpv-1115-22.pdf)> Acesso em 29/06/2022.

BRASIL. Senado. Projeto de Lei 2707/2020. Disponível em:<<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8111791&ts=1624915085666&disposition=inline>> Acesso em 30/06/2021

BRASIL. Senado. Projeto de Lei n. 2707/2020. Disponível em:<<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141969>> Acesso em 22/06/2021

BRASIL. Senado. Projeto de Lei n. 911 de 2020. Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141197>. Acesso em 22/06/2021.

BRASIL. Senado. Projeto de Lei n. 911 de 2020. Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141197>. Acesso em 22/06/2021.

CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito constitucional tributário. 32 ed. ver. ampl. e atual. até Emenda Constitucional n. 99/2017 – São Paulo: Malheiros, 2019, p.200/206.

CARVALHO. Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método – 7. Ed. São Paulo: Noeses, 2018, p.65

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à Constituição de 1988 – sistema tributário. 9ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.1.463.

COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional / Regina Helena Costa. – 11. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p.86/87.

MELO, José Eduardo Soares de. Contribuições Sociais no sistema tributário. 7 ed. – São Paulo: Malheiros, 2018, p.257 e 260

MP 1.034/2021, Exposição de motivos. Disponível em:<  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2021/Exm/Exm-MP-1034-21.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2021/Exm/Exm-MP-1034-21.pdf)> Acesso em 28/06/2021.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p.696.

PODER 360. Câmara aprova aumento temporário de imposto sobre bancos. Disponível em: < <https://www.poder360.com.br/economia/camara-aprova-aumento-temporario-de-imposto-sobre-bancos/>> Acesso em 22/06/2021.

RECEITA FEDERAL. Disponível em:<  
<https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2017/marco/receita-federal-consolidacao-legislacao-de-irpj-e-csll>> Acesso em 29/06/2021.

SAMPAIO DÓRIA, Antônio Roberto. Da lei tributária no tempo. São Paulo, 1968. (composto e impresso nas Oficinas da Editora Obelisco Ltda.)

STF, Disponível em:  
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753177793>  
Acesso em 28/06/2021.

STF. Disponível em:<  
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753483769>>  
Acesso em 28/06/2021.

STF. RE 1081290/RJ, 13/04/2018. Disponível em:  
<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur383435/false> Acesso em 28/06/2021.

STF. RE 566.621. Tribunal Pleno, Repercussão Geral Mérito, DJ: 11/10/2011. Disponível em:< <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628479>>  
Acesso em 30/06/2021.

VALOR ECONÔMICO. Alteração da CSLL tem alta chance de aprovação. 2021. Disponível em: <https://valor.globo.com/politica/noticia/2021/06/22/alteracao-da-csll-tem-alta-chance-de-aprovacao.ghtml> Acesso em 22/06/2021

VALOR INVEST. Disponível em:<https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2021/05/20/arrecadacao-sobe-45percent-e-chega-a-r-1568-bilhoes-em-abril-diz-receita-federal.ghtml> Acesso em 22.06.2021.