



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

PARECER Nº 249, DE 2024 -PLEN/SF

De PLENÁRIO, sobre a Projeto de Lei nº 3.817, de 2024, que *institui o Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no processo de adaptação da legislação brasileira às Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária – Regras GloBE; e altera as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 12.973, de 13 de maio de 2014.*

Relator: Senador **ALAN RICK**

I – RELATÓRIO

Submete-se ao exame do Plenário o Projeto de Lei (PL) nº 3.817, de 2024, que cuida da **tributação internacional sobre a renda**. O PL compõe-se de 43 artigos e nove anexos, que veiculam **cinco** iniciativas principais:

- a) **institui Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)** como tributo complementar (“Top-up Tax”), moldado nas Regras Globais contra a Erosão da Base Tributária (Regras GloBE) definidas pela iniciativa **Pilar 2** da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) relativas à instituição de **Tributo Mínimo Global** sobre a renda corporativa, a ser pago no Brasil por empresas controladas por grupos multinacionais de grande porte, nacionais ou estrangeiros, que sejam submetidos a **baixa** tributação (arts. 1º a 37, 41 a 43);



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

- b) faculta ao Poder Executivo **afastar** a qualificação de país ou dependência com tributação favorecida ou de regime fiscal privilegiado (“paraíso fiscal”) a países que tenham ou venham a ter **investimentos significativos** no Brasil, desde que cumpram os requisitos de transparência fiscal (arts. 38 e 43);
- c) prorroga, por cinco anos (até o ano-calendário de 2029), o crédito presumido de 9%, que **reduz em nove pontos percentuais a alíquota** do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) incidente sobre o lucro apurado por empresas multinacionais de seis setores de atividade econômica, de modo que tributação nominal sobre a renda corporativa no Brasil seja de **25%**, em vez de 34% (art. 39, na parte que altera o art. 87 da Lei nº 12.973, de 2014);
- d) prorroga, por cinco anos (até o ano-calendário de 2029), a faculdade de a controladora no Brasil, qualquer que seja o setor econômico, apurar o resultado das empresas controladas domiciliadas no exterior **de forma consolidada**, de modo a permitir que o prejuízo de uma das controladas seja abatido do lucro apurado por outra (art. 39, na parte que altera o art. 78 da Lei nº 12.973, de 2014); e
- e) incumbe ao Poder Executivo submeter ao Congresso Nacional, durante o primeiro semestre do exercício de 2025, proposta legislativa com o objetivo de reformar as regras de tributação em bases universais (TBU) (art. 40).

O PL nº 3.817, de 2024, do Deputado Josué Guimarães (PT/CE), em sua redação original, reproduz o texto da Medida Provisória (MPV) nº 1.262, de 3 de outubro de 2024, que não logrou avanço em sua tramitação. O Substitutivo aprovado pela Câmara dos Deputados no dia 17 de dezembro de 2024, ora sob exame, incorpora os dispositivos do PL nº 4.277, de 2024, do Deputado Luiz Gastão (PSD/CE), que trata da prorrogação dos dois incentivos fiscais no âmbito da TBU acima mencionados.



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

Perante o Plenário do Senado Federal, não foram apresentadas emendas.

II – ANÁLISE

II.1. – CONSTITUCIONALIDADE, JURIDICIDADE, ADEQUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA E TÉCNICA LEGISLATIVA DO PL Nº 3.817, DE 2024

II.1.1 – Constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa

No tocante à constitucionalidade, verificamos: i) a competência da União para legislar sobre direito tributário, nos termos do inciso I do art. 24 da Constituição Federal (CF); ii) a competência da União para legislar sobre os tributos alcançados pelo projeto, a saber: Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (arts. 153, inciso III, e 195, inciso I, alínea “c”, da CF, respectivamente).

Em relação à juridicidade, o Adicional da CSLL, consoante o art. 2º do projeto, altera a legislação da CSLL, que está prevista na Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que tem *status* de lei ordinária. Isso porque, no sistema da Seguridade Social, pode ser feita por lei ordinária a instituição de contribuições já previstas na Constituição (no caso, sobre o lucro – art. 195, inciso I, alínea “c”).

Tal qual o art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, a **base de cálculo** do Adicional parte do lucro líquido contábil da Entidade Constituinte. Os ajustes a que se submete são, entretanto, **distintos** daqueles elencados na alínea “c” do § 1º do art. 2º da Lei nº 7.689. Segundo o art. 11 do projeto, o Lucro GloBE será o Lucro Contábil ajustado em conformidade com o Anexo I e com a Instrução Normativa RFB nº 2.228, de 2024. Desse Lucro GloBE é excluída a **Substância** (custos elegíveis da folha de pagamento e valor contábil dos **ativos tangíveis** elegíveis) para se chegar à **base de cálculo** do Adicional da CSLL, que são os **Lucros Excedentes**.



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

Por seu turno, a **alíquota** do Adicional da CSLL é definida pela diferença positiva entre 15% e a Alíquota Efetiva, em “conta de chegada”. A nosso ver, tanto a base de cálculo quanto a alíquota diferenciada têm suporte no § 9º do art. 195 da CF, em razão de:

- a) **atividade econômica**: poderia fundamentar a menor tributação pelo Adicional da CSLL das empresas que apresentam mais ativos tangíveis (isto é, bens corpóreos, classificados no ativo imobilizado);
- b) **utilização intensiva de mão de obra**: fundamenta a menor tributação pelo Adicional da CSLL das empresas com folha de pagamento mais elevada; e
- c) **porte da empresa**: fundamenta a não incidência do Adicional da CSLL a empresas de um Grupo de Empresas Multinacional que tiver auferido receitas anuais globais inferiores a 750 milhões de euros.

Dessa maneira, entendemos que a base de cálculo e a alíquota do Adicional da CSLL **têm fundamento constitucional**.

A fim de garantir a observância do princípio constitucional da anterioridade (plena e mitigada), concordamos com a inclusão do § 5º ao art. 3º do projeto, o qual submete àquele princípio qualquer atualização ou alteração dos conceitos: *i*) estabelecidos na lei em que se converter o projeto; ou *ii*) regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 2.228, de 2024.

A técnica legislativa empregada está em conformidade com a Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

II.1.2 – Adequação orçamentária e financeira

Em relação à adequação orçamentária e financeira, a Exposição de Motivos que acompanha a citada MPV nº 1.262, de 2024, estima o **aumento** de receita tributária para o Tesouro Nacional decorrente da instituição do Adicional da CSLL na ordem de R\$ 3,44 bilhões em 2026; R\$ 7,28 bilhões em 2027; e R\$ 7,69 bilhões em 2028.



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

Já a prorrogação dos dois benefícios tributários no âmbito da TBU dá causa a renúncia de receitas. Esses benefícios já haviam sido prorrogados pela MPV nº 1.148, de 21 de dezembro de 2022, convertida na Lei nº 14.547, de 13 de abril de 2023. A Exposição de Motivos que acompanhou a MPV previu renúncia de receitas tributárias no valor de R\$ 1,6 bilhão para o ano de 2023 e R\$ 1,7 bilhão para o ano de 2024.

Considerando a enorme diferença entre o aumento e a renúncia de receitas, consideramos o PL nº 3.817, de 2024, adequado do ponto de vista orçamentário e financeiro.

II.2 – MÉRITO

No mérito, o PL nº 3.817, de 2024, e sua norma regulamentadora, a IN RFB nº 2.228, de 2024, veiculam a terceira iniciativa de peso adotada pelo Brasil no sentido do alinhamento às regras do Pilar 2 da OCDE. O Adicional da CSLL é tributo complementar (“Top-up Tax”) moldado nas Regras GloBE, que visam estabelecer um piso para guerra fiscal internacional, impedindo que grandes grupos multinacionais estejam sujeitos em cada jurisdição a uma Alíquota Efetiva inferior a 15%.

O projeto trata da renovação de mecanismos cruciais na sistemática da Tributação em Bases Universais (TBU), introduzida no Brasil pela Lei nº 9.249/1995 e alterada pela Lei nº 12.973/2014. Esta sistemática tributa automaticamente, à alíquota de 34%, os lucros de controladas ou coligadas no exterior, mesmo que não distribuídos, afetando especialmente empresas em países de tributação favorecida.

Nosso País precisa se adequar ao cenário global. **Se o Brasil não adotar o Adicional da CSLL, a renda corporativa subtributada (isto é, com Alíquota Efetiva inferior a 15%) gerada no Brasil será arrecadada por outra jurisdição em que o Grupo de Empresas Multinacional opere e que já tiver introduzido em sua legislação as Regras GloBE.** Cerca de 36 países já possuem regras em vigor em 2024 e mais de vinte as implementarão a partir de 2025.



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

A política atual coloca as multinacionais brasileiras em desvantagem frente à concorrência estrangeira, podendo resultar em dupla tributação e perda de competitividade. Para mitigar tais riscos, a Lei nº 12.973/2014 instituiu dois mecanismos temporários: o crédito presumido de 9% sobre lucros no exterior e a consolidação de resultados de controladas. Esses dispositivos visavam equilibrar a carga tributária até 2022, mas foram prorrogados até 2024 por meio da MP nº 1.148/2022.

Sem nova prorrogação, em 2025 as multinacionais brasileiras enfrentarão desvantagens significativas, incentivando a migração de sedes fiscais e prejudicando a economia nacional. A renovação desses mecanismos até 2029 é essencial para garantir estabilidade tributária, evitar impactos negativos e assegurar competitividade no cenário global. Embora não configurem benefícios fiscais, os dispositivos mantêm a carga tributária em linha com os padrões internacionais.

O texto propõe a incorporação do Income Inclusion Rule (IIR), alinhado ao Pilar 2 do Projeto BEPS da OCDE, para garantir tributação mínima de 15% sobre lucros de multinacionais. Essa medida posiciona o Brasil no movimento global de harmonização tributária, evitando perdas de empresas brasileiras para outros países - em especial Estados Unidos e Europa - e fortalecendo a arrecadação nacional.

Por fim, a proposta enfatiza a urgência de uma reforma abrangente no regime de TBU. Para tanto, inclui a obrigatoriedade de o Poder Executivo apresentar, em 2025, uma nova proposta de regras CFC (Controlled Foreign Corporation), com base em diretrizes e melhores práticas internacionais. Esse compromisso reflete a necessidade de modernizar o sistema tributário, promovendo maior equidade e competitividade no cenário global.

É importante ainda salientar que a presente proposição constou do rol de medidas destinadas a compensar as desonerações implementadas pela Lei nº 14.783, de 2023, inclusive aquela constante de seu art. 5º, objeto ainda de controvérsia judicial.



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alan Rick

Dada a relevância estratégica, recomenda-se a aprovação da prorrogação dos mecanismos tributários até 2029 e a implementação de novas diretrizes que assegurem competitividade, estabilidade econômica e alinhamento com as práticas globais, fortalecendo o papel do Brasil no cenário internacional.

III – VOTO

Diante do exposto, o voto é pela **aprovação** do Projeto de Lei nº 3.817, de 2024, com a seguinte emenda de redação:

EMENDA DE REDAÇÃO Nº 1 - PLEN

Dê-se a seguinte redação ao art. 37 do Projeto de Lei nº 3.817, de 2024:

Art. 37. Fica o Poder Executivo autorizado, a partir de 2026, a converter total ou parcialmente, sem prejuízo ao beneficiário, inclusive no que diz respeito ao aspecto temporal, os incentivos fiscais de que tratam os art. 1º e art. 3º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, em um crédito financeiro classificável como um Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado.

Sala das Sessões,

, Presidente

, Relator