

Os inconstitucionais vícios da Medida Provisória nº 1.202/23

No penúltimo dia útil de 2023, aqueles que militam na seara tributária federal foram negativamente surpreendidos com a edição da Medida Provisória nº 1.202/23. Em suma, a MP disciplinou três grandes temas: a revogação da CPRB (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta) com a reoneração parcial da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamentos; a revogação parcial do Perse; e a limitação da compensação de créditos decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado.

A MP foi editada pela Presidência da República com o revelado objetivo de recompor as bases tributárias para cumprimento das metas fiscais. Ocorre que, além da evidente estranheza na data de sua publicação (29/12/2023), a medida contém inconstitucionais vícios, alguns dos quais serão ora abordados.

Em primeiro lugar, apesar da relevância dos temas, não foi preenchido o requisito constitucional da urgência. Isso porque, a MP produzirá efeitos somente a partir de abril de 2024 para a reoneração da folha de pagamentos, a revogação parcial do Perse (para o IRPJ, somente em 2025) e da alíquota reduzida da contribuição sobre a folha de determinados municípios. Preencheria o requisito da urgência somente se a MP versasse sobre aqueles tributos excepcionados das regras de anterioridade pelo claro motivo de que cumprem funções majoritariamente extrafiscais.



A MP produzirá efeitos imediatos não somente para limitar as compensações tributárias. No entanto, nesse caso também não há urgência. Não foi apontado nenhum motivo que revelaria um aumento substancial no volume de créditos compensados em 2024 se comparado aos exercícios anteriores, e a administração pública não poderia alegar a impossibilidade de estar ciente, pois os créditos compensáveis já estariam indicados desde a realização da habilitação pelos contribuintes. Além disso, eventuais falhas no planejamento orçamentário não poderiam justificar a inobservância do requisito constitucional. Por fim, caso fosse da vontade do Executivo, poderia ter sido elaborado projeto de lei sobre essa matéria e apresentado ao Congresso Nacional no curso de 2023.

Ademais, a reoneração da folha e a revogação do Perse configuram claro aumento de tributo, e, nos termos do artigo 62, §2º, da CF/88, a medida provisória que implique instituição ou majoração de tributo [\[1\]](#) só poderia produzir efeitos em 2024 se fosse convertida em lei ainda em 2023.

Em segundo lugar, especificamente quanto à reoneração parcial da folha de pagamentos, a MP 1.202/23 ignora a separação dos poderes e afronta o Legislativo, que no dia anterior à sua edição (27/12/2023), derrubou veto presidencial e aprovou a Lei nº 14.784/23 para prorrogar a vigência do regime da CPRB. Além disso, a CF/88 veda a reedição de medida provisória, na mesma sessão legislativa, sobre matéria já rejeitada, e o caso da MP 1.202/23 é ainda mais espantoso pelo intervalo de um dia, afrontando a própria democracia, e atrai a devolução, como bem analisado[2].

Em terceiro lugar, a MP afronta a segurança jurídica. Sobretudo na reoneração da folha e na revogação parcial do Perse, os contribuintes foram surpreendidos no apagar das luzes de 2023 com a notícia de que poderiam ter de arcar com expressivo aumento de carga tributária a partir do segundo trimestre e que teriam de refazer seus orçamentos. Não bastasse, os contribuintes nem sequer podem afirmar que arcarão com esse aumento, pois não se sabe se a medida será suspensa até lá pelo Congresso ou pelo Judiciário. Em suma, não é dado ao contribuinte o grau mínimo de previsibilidade sobre suas obrigações tributárias.

Também ofende a segurança jurídica a previsão da perda de vigência da desoneração da folha de pagamentos prevista para abril de 2024 a partir de quando valeria a reoneração gradual para quem optar pelo regime da CPRB. A MP ignora o fato de que as empresas que adotarem o regime de pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta deverão formalizar, em janeiro de 2024, a sua opção pela tributação substitutiva, sendo essa opção irrevogável para todo o ano calendário nos termos do §13 do artigo 9º da Lei 12.546/2011 (cuja vigência será encerrada apenas em abril/2024). Nesse sentido, diante de uma opção por um regime tributário que deve ser anualmente escolhido de forma irrevogável pelas partes, não poderia a MP alterar sua sistemática antes do término do exercício fiscal de 2024.

há ofensa à segurança jurídica também na limitação das compensações tributárias. Até então, a jurisprudência do STJ determina que o direito à compensação seja apreciado conforme as leis vigentes à época do ajuizamento das ações, salvo quando o contribuinte compense na esfera administrativa, hipótese em que valerá a legislação vigente na data do encontro de contas. No entanto, desconhece-se a apreciação de alteração tão brusca quanto a da MP 1.202/23, que impõe severas limitações a um direito dos contribuintes. Como ficarão as compensações em curso daqueles contribuintes, cujas decisões transitaram em julgado antes da MP? Novamente, não há o mínimo de certeza.

Em quarto lugar, agora especificamente sobre a revogação parcial dos benefícios fiscais do Perse, a MP revogou a redução a zero das alíquotas de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Ocorre que o benefício foi concedido pelo prazo determinado de 60 meses, e o próprio artigo 4º, §5º, da Lei nº 14.148/21, prevê que sua fruição fica condicionada à regularidade da situação dos contribuintes perante o Cadastro. Tratando-se de isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, não pode ser revogada conforme a cristalina redação do artigo 178 do CTN.

Em quinto lugar, sobre a limitação das compensações de créditos decorrentes de decisões



judiciais transitadas em julgado, trata-se de enriquecimento ilícito do Estado frente à restrição do direito fundamental de arcar somente com a carga tributária legalmente devida. A limitação consiste em mais um incentivo à cobrança de tributos inconstitucionais/ilegais, pois, ainda que assim o sejam posteriormente reconhecidos, sua devolução mediante créditos será fracionada. Durante esse período, os contribuintes financiarão o Estado, não de forma velada, mas essa é a motivação declarada desde a edição da MP.

Ao representar um aumento (não tático) indireto de carga tributária, e pelo financiamento das atividades estatais pelos créditos não aproveitados pelos contribuintes, essa medida se assemelha à figura do empréstimo compulsório, cujas experiências anteriores não foram exitosas, depende de lei complementar, o que é matéria vedada em medidas provisórias, e possui hipóteses bem delimitadas no texto constitucional, nenhuma delas preenchida.

Esses são apenas alguns dos vícios identificados na MP 1.202/23, aos quais outros poderiam ser somados. Não bastassem as diversas novidades tributárias ocorridas no ano de 2023, os contribuintes foram surpreendidos com a medida publicada no último dia possível, o que não é convergente com a recente tendência de aproximar a relação Fisco-contribuinte, e a torna menos amistosa e mais litigiosa. Caso mantida a MP e ocorra sua posterior conversão em lei, a MP 1.202/23 será mais uma fonte inesgotável de litígios.

[1] Ainda que a redação literal da CF/88 mencione "impostos", o STF admite a majoração de "tributos", incluindo as contribuições, por meio de medidas provisórias, conforme: ARE 1218829, RE 422313, RE 286292.

[2] <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/atropelo-do-devido-processo-legislativo-na-mp-1202-impoe-sua-devolucao-02012024>

Autores: Pedro Simão, Sávio Hubaide