



NOTA TÉCNICA

Assunto: PLP 17/2022, que “Estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres do contribuinte, principalmente quanto a sua interação perante a Fazenda Pública e dispõe sobre critérios para a responsabilidade tributária.”

Em 10 de março de 2022 foi apresentado à Câmara dos Deputados, tendo como primeiro signatário o Deputado Felipe Rigoni (UNIÃO/ES), mas firmado por outros 31 Deputados, de 13 partidos¹, o Projeto de Lei Complementar nº 17, de 2022, que “Estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres do contribuinte, principalmente quanto a sua interação perante a Fazenda Pública e dispõe sobre critérios para a responsabilidade tributária.”

A proposta foi distribuída à Comissão de Finanças e Tributação e, em 10 de maio, foi designado relator o Deputado Pedro Paulo (PSD-RJ). Em 18.05.2022 foi apresentado pelo Autor requerimento de urgência, ainda não apreciado pelo Plenário.

Como se trata de Projeto de Lei Complementar, é obrigatória a sua apreciação em plenário pela Câmara e pelo Senado, uma vez que requer quórum qualificado de maioria absoluta para a sua aprovação.

O projeto estabelece normas gerais sobre direitos e garantias aplicáveis na relação tributária do contribuinte com as Administrações Fazendárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e os direitos, garantias e deveres propostos serão aplicados em todo o território nacional, sem prejuízo de quaisquer outros estabelecidos pelo Código Tributário Nacional e por Leis Complementares Estaduais suplementares, visto que, nos termos do art. 24, I da Constituição, compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário.

¹ Deputados Tiago Mitraud (NOVO/MG), Josivaldo Jp (PODE/MA), Adriana Ventura (NOVO/SP), Marcel van Hattem (NOVO/RS), Alexis Fonteyne (NOVO/SP), Paulo Ganime (NOVO/RJ), Kim Kataguri (UNIÃO/SP), Luiz Philippe de Orleans e Bragança (UNIÃO/SP), Alan Rick (UNIÃO/AC), Geninho Zuliani (UNIÃO/SP), Lucas Gonzalez (NOVO/MG), Pedro Vilela (PSDB/AL), Tabata Amaral (PSB/SP), Marcelo Ramos (PSD/AM), Júlio Cesar (PSD/PI), Felipe Carreras (PSB/PE), Christino Aureo (PP/RJ), Neucimar Fraga (PSD/ES), Vinicius Carvalho (REPUBLIC/SP), General Peternelli (UNIÃO/SP), Rafael Motta (PSB/RN), Eduardo Cury (PSDB/SP), Angela Amin (PP/SC), Hercílio Coelho Diniz (MDB/MG), Fábio Trad (PSD/MS), Paula Belmonte (CIDADANIA/DF), Marco Bertaiolli (PSD/SP), Mariana Carvalho (PSDB/RO), Fred Costa (PATRIOTA/MG), Delegado Marcelo Freitas (UNIÃO/MG) e Enrico Misasi (PV/SP).

Nesse ponto, há que se destacar que no âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais (art. 24, § 1º da CF), e a superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

Segundo a Justificação da proposição, trata-se de um “Código de Defesa do Contribuinte”, que tem como propósito definir normas gerais que suporte, regulem e disciplinem a atuação e a interação do sujeito passivo perante a Fazenda Pública, somando-se a outras proposições já em tramitação. Cita a experiência estadunidense do “Tax Payer Bill of Rights”, e algumas leis estaduais com propósito similar. O seu sentido é superar o “privilegio” do Estado em detrimento do contribuinte, sem inverter essa lógica, mas “apenas repará-la, com vistas à coibição de abusos e retoques e inserções pontuais em nossas normas pátrias”, reduzindo a capacidade de as instituições do Fisco de atuarem “sem prévia vênua do Congresso Nacional ou das outras Casas legislativas”.

Com esse propósito, a proposição contempla um rol de 37 artigos. Destacam-se:

- art. 3º, que fixa as premissas e princípio da lei, entre elas a “proteção do contribuinte contra a faculdade do poder de tributar, fiscalizar e cobrar tributo instituído em lei”, o “reconhecimento da assimetria entre contribuinte e Fazenda Pública” e a “necessidade de se asseverar os direitos fundamentais do contribuinte, principalmente quanto à ampla defesa e ao contraditório em quaisquer repartições fazendárias públicas, inclusive àquelas que representem judicial ou extrajudicialmente os interesses da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.”

- art. 4º, que determina à Fazenda Pública, no desempenho de suas atribuições e em seu tratamento dispensado ao contribuinte, a obrigação de “impor o menor ônus aos contribuintes”.

- art. 5º, que define como elementos indispensáveis à incidência do tributo, que devem ser indicados expressamente, para fins de sua legalidade: a) descrição objetiva do fato gerador; b) indicação dos sujeitos do vínculo obrigacional; e c) indicação da base de cálculo, da alíquota adotada e da autoridade fazendária competente para a cobrança.

- art. 6º que exige que as leis que instituem taxas sejam, obrigatoriamente, acompanhadas de: a) relatório do serviço ou da tarefa administrativa a se prestar, ou, tratando-se de poder de polícia, da situação concreta a ser limitada pela atividade estatal; e b) análise de correspondência entre o valor exigido e o custo da atividade estatal.

- art. 7º, que define a presunção de boa-fé do contribuinte na sua interação com a Fazenda Pública, judicial e extrajudicialmente.

- art. 8º, que assegura o exercício dos direitos de petição e de obtenção de certidões em órgãos da administração tributária independentemente de prova de quitação de obrigações tributárias principais ou acessórias.

- art. 9º que assegura, nos processos administrativos fiscais, o contraditório, a ampla defesa **e o duplo grau de deliberação.**

- art. 10, estabelecendo um amplo rol de princípios a serem observados nos processos administrativos em trâmite na Fazenda Pública, entre eles a “vedação de imposição de

obrigações, restrições e sanções desnecessárias ao atendimento do interesse público”; “objetividade no atendimento do interesse jurídico, vedada a promoção pessoal de quaisquer autoridades fazendárias”; “atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé, especificados no regimento interno das repartições fazendárias”; “indicação dos pressupostos e fundamentos de fato e direito que determinam as decisões, sob pena de invalidez”; “observância da formalidade processual e material necessária, sem prejuízo da adoção de formas simples e suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos contribuintes”; “garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais nos processos administrativos tributários que envolvam contribuintes, à produção de provas e à interposição de recursos nos processos de que possam resultar sanções”; “proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei”; e “impulsão, de ofício, do processo administrativo tributário, resguardada a atuação dos interessados.”

- art. 11, que define os **direitos do contribuinte**, entre eles “adequado e eficaz atendimento pela repartição fazendária”; “identificar os servidores da Fazenda Pública nos órgãos públicos fazendários, conhecendo-lhes a função e atribuições do cargo público”; “obter acesso ao superior hierárquico da repartição fazendária em que estiver em curso seu atendimento, de forma presencial ou telemática”; “obter, imediatamente, dados e informações de seu interesse que estejam registradas em órgão da Fazenda Pública, bem como de cópia dos processos, procedimentos, atos e quaisquer requerimentos em seu nome”; “efetuar imediata retificação, complementação, esclarecimento ou atualização de dados incorretos, incompletos, dúbios ou desatualizados, nos termos do art. 9º da Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018”; “não obrigatoriedade de pagamento imediato de qualquer autuação dos órgãos fazendários e o imediato exercício de seu direito de defesa”; “recusar-se a prestar informações por intimação verbal, caso prefira intimação por escrito”; “verificar a apresentação da ordem de fiscalização ou de qualquer ato administrativo que autorize a execução de auditorias fiscais, coleta de dados e quaisquer outros procedimentos determinados pela administração tributária”; “fazer-se assistido por advogado em qualquer procedimento de fiscalização da Administração Fazendária”; “apresentar petição à Administração Fazendária para defesa de direitos, contra ilegalidade e abuso de poder, vedada a exigência de pagamento de taxas”; “formular alegações, apresentar documentos e realizar sustentação oral antes das decisões administrativas, tendo-os considerados por escrito e fundamentadamente”; “usar da palavra, pela ordem, nos procedimentos administrativos fazendários submetidos à deliberação de colegiado ou órgão de deliberação coletiva, mediante intervenção pontual, para esclarecer equívoco ou dúvida surgida em relação a fatos, documentos ou afirmações que influam na decisão da administração tributária”; “eximir-se de apresentar documentos e dados comprovadamente em poder da Fazenda Pública”; “obter reparação de danos patrimoniais e morais decorrentes de atos praticados por servidor público sem a estrita observância da legislação tributária”; “não ser sujeitado à situação de ter seus bens apreendidos como meio coercitivo para pagamento de tributos, bem como não sofrer penalidade pecuniária confiscatória que ultrapasse o montante do tributo devido”; e “obter acesso ao termo de distribuição de procedimento fiscal antes de prestar informações no curso da ação fiscal”.

- art. 12, que obriga o SERPRO a propiciar, ao contribuinte, mediante pedido deste, informações fiscais-tributárias de sua posse, ressalvadas aquelas caracterizadas como

sigilosas na forma da lei, e vedada a transmissão de informações de contribuintes que não figurem como requerentes do pedido de informações fiscais-tributárias.

- art. 13, que estabelece que a execução de trabalhos de fiscalização será obrigatoriamente precedida de emissão de ordem de fiscalização, notificação ou ato administrativo autorizando a execução de quaisquer procedimentos fiscais, ressalvados casos de urgência, em que devem ser adotadas de imediato as providências que visam garantir a ação fiscal, caso em que a ordem de fiscalização ou ato administrativo devem ser emitidas com antecedência mínima de 24 horas. A ordem de fiscalização, notificação ou outro ato administrativo conterá a identificação das autoridades encarregadas da sua execução, a autoridade responsável pela emissão, o contribuinte e o local onde será executada, os trabalhos a serem desenvolvidos pela autoridade fazendária e número de telefone e endereço eletrônico pelos quais podem ser obtidas informações necessárias à confirmação da autenticidade do ato administrativo.

- art. 15, que define que serão objeto de intimação os atos do processo de que resultem, para o interessado, a imposição de deveres, ônus, sanções ou restrições ao exercício de direito e atividades, assim como os atos de outra natureza que produzam efeito na relação tributária.

- art. 16, que fixa o prazo de 5 dias a contar da intimação para a apresentação de defesa prévia, que é requisito para a autuação fiscal do contribuinte. A não apresentação de defesa prévia, porém, não interrompe nem suspende o prosseguimento do processo administrativo-fiscal; e não implica confissão quanto à matéria em discussão no processo.

- art. 17, que estabelece que o mero pertencimento a um mesmo grupo econômico não enseja a solidariedade tributária a que se refere o art. 124 do CTN. No caso de haver a solidariedade tributária, a responsabilidade de cada um será proporcional à participação das pessoas na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Fica vedada a caracterização de grupo econômico ou confusão patrimonial por presunção, exigindo-se, para tal, incidente de descon sideração da personalidade jurídica nos termos do art. 133 a 137 do Código de Processo Civil.

- art. 19, que veda a inclusão unilateral pela Fazenda Pública de sócios, empregados ou assessores técnicos da pessoa jurídica em lançamento tributário ou na certidão de dívida ativa sem prévia comprovação judicial ou administrativa de dolo, fraude ou simulação. A comprovação administrativa a que se refere o caput dependerá de decisão administrativa definitiva em processo administrativo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

- art. 20, estabelecendo que o lançamento de crédito tributário a que se refere o art. 142 do CTN, em notificação ao contribuinte, deverá conter indicação expressa da legislação relativa aos tributos e penalidades exigidas e dos prazos para reclamação e quitação dos tributos. Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação o lançamento deve ser acompanhado de perícia prévia da Fazenda Pública.

- art. 21, que assegura ao contribuinte, sem prejuízo do ônus da sucumbência, o reembolso do custo das fianças e outras garantias da instância judicial, para a suspensão do crédito tributário da Fazenda Pública, quando este foi julgado improcedente.

- art. 22, definindo que “a existência de processo administrativo ou judicial pendente, em matéria tributária, que o contribuinte seja parte, não obsta quaisquer fruição (sic) de benefícios e incentivos fiscais financeiros, acesso a linhas oficiais de crédito, participação em licitações e exercício de atividade econômica”. Também é inválida “disposição administrativa, regulamentar ou editalícia que condiciona a assinatura de instrumentos contratuais entre contribuinte e administração pública à quitação de débitos tributários ou administrativos em discussão judicial ou administrativa”.

- art. 23, que estabelece que “o parcelamento do débito tributário do contribuinte com a Fazenda Pública implica novação, que confere ao contribuinte o estado de adimplência.” A adesão ao parcelamento implica a suspensão das execuções fiscais em face das empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, ou de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa que tenha formalizado sua adesão ao PERT, condicionando-se a suspensão das execuções fiscais ao cumprimento das obrigações decorrentes do programa.

- art. 25, vedando à Fazenda Pública: I – induzir, por qualquer meio, a autodenúncia ou a confissão do contribuinte, por meio de artifícios ou preavalecimento da boa-fé, temor ou ignorância; **II - bloquear, suspender ou cancelar inscrição do contribuinte, sob pena de responsabilidade funcional do servidor, sem que haja prévia decisão administrativa definitiva em processo administrativo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais –CARF**; III – reter, além do prazo máximo de 60 dias, documentos, livros, mercadorias e bens apreendidos dos contribuintes necessários à prática dos atos assecuratórios dos interesses da Fazenda Pública, sendo vedada a retenção de bens, documentos e itens necessários ao exercício de atividade econômica pelo contribuinte; **IV – fazer-se acompanhar de força policial nas diligências ao estabelecimento do contribuinte, salvo se com autorização judicial na hipótese de justo receio de resistência ao ato fiscalizatório**; V– interpretar as leis tributárias em desacordo com o veiculado pela lei que institua o tributo; **VI – formular quaisquer atos normativos vinculantes que produzam efeitos ao sujeito passivo da relação tributária, resguardada a competência para edição de atos normativos processuais e de organização interna da Fazenda Pública**; VII – lavrar auto de infração contrário a enunciado de súmula do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça ou do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sob pena de responsabilidade funcional do servidor; e VIII – lavrar auto de infração contrário a acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos, sob pena de responsabilidade funcional do servidor.

- art. 26, que proíbe o agente da Fazenda Pública de deixar de receber requerimentos ou comunicações apresentados para protocolo nas repartições fazendárias, sob pena de responsabilidade funcional.

- art. 27, que fixa o prazo de 30 dias de antecedência para publicação de orientações e base normativa para fins de utilização de técnicas presuntivas, de forma a permitir ao sujeito passivo impugnar sua aplicação.

- art. 28, que condicionada proposição de ação penal contra o contribuinte pela prática de crime contra a ordem tributária e a ação de quebra de sigilo ao encerramento do processo administrativo que comprove a irregularidade fiscal do contribuinte. Apenas no caso de

“essencialidade”, reconhecida pelo Judiciário, será admitido o ajuizamento de ação de quebra de sigilo previamente ao encerramento do processo administrativo.

- art. 29, que condiciona a decisão judicial a descon sideração da personalidade jurídica do contribuinte nas hipóteses de abuso de direito, excesso de poder, infração da Lei, fato ou ato ilícito.

- art. 30, segundo o qual o processo de execução fiscal pode ser ajuizado somente contra o contribuinte que figure expressamente na certidão da dívida ativa como sujeito passivo tributário, sob pena de nulidade e sem prejuízo de indenizações cabíveis, em caso de inobservância da regra.

- art. 31, que altera o art. 174 do CTN, para fixar em 3 anos o prazo de prescrição de ação para a cobrança do crédito tributário, contados da data da sua constituição definitiva.

- art. 32, que: a) altera o art. 151 do CNT para inserir entre as situações que suspendem a exigibilidade do crédito tributário “a instauração de arbitragem”; b) insere no art. 156 do CTN, como causa da extinção do crédito tributário, a “sentença arbitral transitada em julgado.”

- art. 33, que insere no CTN art. 171-A, para prever que “Lei autorizará a arbitragem para a prevenção ou resolução jurisdicional de controvérsias tributárias”, atribuindo à sentença arbitral caráter vinculante e os mesmos efeitos que a decisão judicial.

- art. 34, para inserir no “caput” do art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, o prazo de prescrição de 3 (três) anos a contar da suspensão da execução fiscal, no caso de não ser localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora.

- art. 35, que altera o § 9º do art.25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, excluindo, definitivamente o voto de qualidade do Presidente das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das câmaras, das suas turmas e das turmas especiais (ocupados por conselheiros representantes da Fazenda Nacional), em caso de empate, e o § 12, assegurando, nos termos já previstos pelo art. 19-E da Lei 10.522, que em caso de empate nos processos administrativo- fiscais da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das câmaras, das suas turmas e das turmas especiais, o processo administrativo de determinação de exigência do crédito tributário resolver-se-á favoravelmente ao contribuinte.” (NR)

- Art. 36, que revoga:

a) o art. 193 do CNT, segundo o qual “salvo quando expressamente autorizado por lei, nenhum departamento da administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, ou dos Municípios, ou sua autarquia, celebrará contrato ou aceitará proposta em concorrência pública sem que o contratante ou proponente faça prova da quitação de todos os tributos devidos à Fazenda Pública interessada, relativos à atividade em cujo exercício contrata ou concorre.”

b) o § 3º do art. 6º da Lei 6.830, que prevê que a produção de provas pela Fazenda Pública independe de requerimento na petição inicial.

c) o § 3º do art. 11 da Lei 6.830, que prevê que que “o Juiz ordenará a remoção do bem penhorado para depósito judicial, particular ou da Fazenda Pública exequente, sempre que esta o requerer, em qualquer fase do processo.”

d) e os arts. 25 da Lei 6.830, que prevê que “na execução fiscal, qualquer intimação ao representante judicial da Fazenda Pública será feita pessoalmente.”

e) o art. 26 da Lei 6.830, que prevê que “se antes da decisão de primeira instância, a inscrição de Dívida Ativa for, a qualquer título, cancelada, a execução fiscal será extinta, sem qualquer ônus para as partes”.

f) o art. 34 da Lei 6.830, que limita recursos no caso de sentenças de primeira instância proferidas em execuções de pequeno valor (igual ou inferior a 50 Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional – ORTN, já extinta, e que corresponde, atualmente, a R\$ 328,27).

g) o art. 38 da Lei nº 6.830, de 1980, que limita a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e exige, no caso de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, depósito preparatório do valor do débito, e acarreta, no caso de recurso ao Judiciário, renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

h) o art. 19-F da Lei nº 10.522, de 2002, que autoriza a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a contratar, por meio de processo licitatório ou credenciamento, serviços de terceiros para auxiliar sua atividade de cobrança;

i) o § 3º do art. 12 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que prevê que “a proposta de transação aceita não implica novação dos créditos por ela abrangidos.”

O art. 37 prevê que a Lei Complementar entra em vigor em 1º de julho de 2022.

A simples enumeração e sintética descrição desse complexo conjunto de normas evidencia que se trata de proposição com duplo propósito: a) estabelecer e explicitar regras a serem observadas pelos entes na fiscalização e cobrança de dívidas tributárias, visando assegurar ao contribuinte o devido processo legal e a observância do princípio da legalidade; b) reduzir, objetivamente, a autonomia das Administrações Tributárias e as prerrogativas do erário na cobrança de dívidas tributárias e na repressão à sonegação de tributos.

A primeiro conjunto de propostas permeia o segundo, de forma que se trata de proposição em que é difícil separar o “joio” do “trigo”.

Se é lícito, no regime democrático da Carta de 1988, assegurar a proteção do contribuinte contra os excessos administrativos, como deflui do art. 5º, LV da CF, que assegura direitos e garantias individuais, entre eles o de respeito ao devido processo legal e ao contraditório², em processo judicial ou administrativo, e do art. 146 da CF, que remete à lei complementar “regular as limitações constitucionais ao poder de tributar”, revela-se

² Art. 5º, LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

não apenas contrário à própria natureza do poder de polícia, como da própria capacidade estatal de exigir os tributos, em prol da sociedade, **limitá-los na forma proposta.**

Também se deve registrar que o art. 146, III da CF, remete à Lei Complementar

“III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.”

A proposta, porém, **vai bem além de “normas gerais”**, adentrando em detalhamentos de inúmeros aspectos relativos, porém, apenas ao previsto na alínea “b”, sem abordar os demais itens. O sentido de “normas gerais”, para o caso em tela, implicam em *normas não exaustivas, leis-quadro*, como ensinam Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco³.

E, segundo Alexandre de Moraes⁴,

“No âmbito da legislação concorrente, a doutrina tradicionalmente classifica-a em *cumulativa* sempre que inexisterem limites prévios para o exercício da competência, por parte de um ente, seja a União, seja o Estado-membro, e em *não cumulativa*, que propriamente estabelece a chamada repartição vertical, pois, dentro de um mesmo campo material (concorrência material de competência), reserva-se um nível superior ao ente federativo União, que fixa os princípios e normas gerais, deixando-se ao Estado-membro a complementação.

A Constituição brasileira adotou a *competência concorrente não cumulativa* ou *vertical*, de forma que a competência da União está adstrita ao estabelecimento de normas gerais, devendo os Estados e o Distrito Federal especificá-las, através de suas respectivas leis. É a chamada *competência suplementar* dos Estados-membros e Distrito Federal (CF, art. 24, § 2º).

Essa orientação, derivada da Constituição de Weimar (art. 10), consiste em permitir ao governo federal a fixação das normas gerais, sem descer a pormenores, cabendo aos Estados-membros a adequação da legislação às peculiaridades locais.”

³ Mendes, Gilmar Ferreira & Gonet Branco, Paulo Gustavo. Curso de direito constitucional. 9ª. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2014.

⁴ Moraes, Alexandre de. Direito constitucional. 33ª. ed. S. Paulo: Atlas, 2017.

No entanto, a proposição vai muito além de “normas gerais” e **praticamente não deixa nenhum espaço à edição de normas específicas, pelos entes federativos**, relativamente à alínea “b” do inciso III do art. 146 da CF, além de ultrapassar, em grande medida, o espaço reservado, constitucionalmente, à própria edição de normas gerais.

Entre os diversos aspectos negativos da proposta, destacam-se, antes de todos os demais, **a redução, nos termos dos art. 31 e 34. para 3 anos apenas, do prazo de prescrição para a cobrança de tributos.**

Quanto a esse aspecto, já tramitam na Câmara dos Deputados seis projetos, que tramitam conjuntamente⁵, que reduzem o prazo para dois e até um ano, para a Fazenda constituir os créditos tributários e promover a sua cobrança. Trata-se de proposições que não atendem ao disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal, visto que, como aponta a Conof/CD⁶,

“A diminuição do prazo decadencial para a Fazenda Pública efetuar o lançamento resulta em maior probabilidade de que recolhimentos errados ou sonegações deliberadas deixem de ser apurados, até mesmo nos casos de dolo, fraude ou simulação. Ademais, o menor prazo decadencial e prescricional incentiva práticas ilícitas por parte de sonegadores. Assim, todas as proposições podem resultar em redução de arrecadação tributária. Apesar disso, o impacto orçamentário não foi estimado nem foi apresentada medida de compensação, de modo que as proposições não satisfazem as exigências da Constituição, da LDO 2021, e da LRF. Assim, a proposição principal e os apensados não se mostram adequados e compatíveis financeira e orçamentariamente.”

No caso em tela, a redução para 3 anos terá o mesmo resultado, pois Se trata de período exíguo, ainda mais se levadas em conta as carências da RFB e PGFN em termos de recursos humanos, tecnológicos e materiais para promover a homologação e execução da dívida ativa. Em 2021, segundo o Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2022, o estoque da Dívida Ativa da União (DAU) alcançou o valor de **R\$ 2,525 trilhões**, representando um crescimento de 4,6% em relação ao exercício anterior. Da DAU, **R\$ 1,857 trilhões** são dívidas não previdenciárias e **R\$ 572,682 bilhões** são dívidas previdenciárias. Do total cerca de 81% (R\$ 2.040,0 bilhões) são tratados como perdas, ou seja, são dívidas que, nas condições atuais, já são tidos como incobráveis. As dívidas efetivamente cobráveis, assim, seriam de R\$ 484,964 bilhões dentro dos próximos 15 anos.

⁵ Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 129, de 2007, do Deputado Guilherme Campos, o Projeto de Lei Complementar nº 275, de 2009, do Dep. Augusto Carvalho; o Projeto de Lei Complementar nº 142, de 2015, do Deputado Ronaldo Nogueira; o Projeto de Lei Complementar nº 278, de 2018, do Deputado Eduardo da Fonte; o Projeto de Lei Complementar nº 484, de 2018, do Deputado Fábio Trad; o Projeto de Lei Complementar nº 28, de 2020, do Deputado Marcelo Ramos; e o Projeto de Lei Complementar nº 118/2021, do Deputado Rubens Pereira Júnior.

⁶ INFORMATIVO DE ADEQUAÇÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA Nº 30/2021. Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2018092&filename=Tramitacao-PLP+129/2007.

A proposta, portanto, segue a mesma direção e coloca em sério risco a capacidade de a Fazenda Pública promover a cobrança dos tributos.

Embora, pretensamente, orientada a preservar o direito do contribuinte, é igualmente problemática a previsão de que, para o exercício dos direitos de petição e de obtenção de certidões em órgãos da administração tributária, não poderá ser exigida a prova de quitação de obrigações tributárias principais ou acessórias (art. 8º), a previsão de que a existência de processo administrativo ou judicial pendente, em matéria tributária, que o contribuinte seja parte, não obsta quaisquer fruição de benefícios e incentivos fiscais financeiros, acesso a linhas oficiais de crédito, participação em licitações e exercício de atividade econômica (art. 22), ou a invalidade de “disposição administrativa, regulamentar ou editalícia que condiciona a assinatura de instrumentos contratuais entre contribuinte e administração pública à quitação de débitos tributários ou administrativos em discussão judicial ou administrativa”.

No mesmo sentido, a **revogação do art. 193 do CTN**, segundo o qual “salvo quando expressamente autorizado por lei, nenhum departamento da administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, ou dos Municípios, ou sua autarquia, celebrará contrato ou aceitará proposta em concorrência pública sem que o contratante ou proponente faça prova da quitação de todos os tributos devidos à Fazenda Pública interessada, relativos à atividade em cujo exercício contrata ou concorre”, segue o mesmo objetivo: impedir que a Administração Pública possa condicionar o exercício de direitos à comprovação de regularidade fiscal.

Ocorre que, na CF, o art. 195 em seu § 3º, já prevê que “a pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.” O princípio ali albergado é o da supremacia do interesse público, na medida em que veda o acesso a recursos e benefícios estatais a quem não estiver em dia com as contribuições sociais.

O mesmo deve ser considerado quanto aos demais tributos – e o art. 193 do CTN segue essa lógica. Ao vedar o uso de sua capacidade impositiva para tornar efetiva a exigência do tributo, o Projeto **manieta a Fazenda Pública**, o que vai além do direito ao devido processo legal.

O art. 11, dispondo sobre direitos do contribuinte, e que constitui um dos “cernes” da proposta, do ponto de vista de sua motivação, e visa, assim, evitar abusos das autoridades tributárias, revela, todavia, o **propósito de “intimidação” dos seus agentes fiscais**. Veja-se que a recente Lei de Abuso de Autoridade (Lei nº 13.869, de 5 de setembro de 2019) já trouxe elementos novos a essa discussão, como a tipificação penal dos crimes definidos em seus art. 25 e 27:

“Art. 25. Proceder à obtenção de prova, em procedimento de investigação ou fiscalização, por meio manifestamente ilícito:

Pena - detenção, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.

Parágrafo único. Incorre na mesma pena quem faz uso de prova, em desfavor do investigado ou fiscalizado, com prévio conhecimento de sua ilicitude.”

“Art. 27. Requisitar instauração ou instaurar procedimento investigatório de infração penal ou administrativa, em desfavor de alguém, à falta de qualquer indício da prática de crime, de ilícito funcional ou de infração administrativa:

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Parágrafo único. Não há crime quando se tratar de sindicância ou investigação preliminar sumária, devidamente justificada.”

Trata-se de normas que vieram no sentido, precisamente, de, por meio de termos abertos, suscetíveis de interpretação, limitar e até mesmo “anular” os *poderes fiscalizatórios tributários ínsitos ao princípio da competência tributária*, conforme alegam os autores das ADIs 6.238, 6.239, 6.240, 6.266 e 6.302, pendentes de apreciação pelo STF.

O art. 11, ao prever como direito **do contribuinte** “identificar os servidores da Fazenda Pública nos órgãos públicos fazendários, conhecendo-lhes a função e atribuições do cargo público”; “obter acesso ao superior hierárquico da repartição fazendária em que estiver em curso seu atendimento, de forma presencial ou telemática”; “verificar a apresentação da ordem de fiscalização ou de qualquer ato administrativo que autorize a execução de auditorias fiscais, coleta de dados e quaisquer outros procedimentos determinados pela administração tributária”; “fazer-se assistido por advogado em qualquer procedimento de fiscalização da Administração Fazendária”; “obter reparação de danos patrimoniais e morais decorrentes de atos praticados por servidor público sem a estrita observância da legislação tributária”; “não ser sujeitado à situação de ter seus bens apreendidos como meio coercitivo para pagamento de tributos, bem como não sofrer penalidade pecuniária confiscatória que ultrapasse o montante do tributo devido”; e “obter acesso ao termo de distribuição de procedimento fiscal antes de prestar informações no curso da ação fiscal”, **labora na mesma direção**, ou seja, fixa regras que, em caso de inobservância, ainda que pontual, **poderão levar ao questionamento da legitimidade da atuação do agente público e eventualmente à nulidade de seus atos.**

O art. 13, ao condicionar a execução de trabalhos de fiscalização à obrigatória emissão prévia de ordem de fiscalização, notificação ou ato administrativo autorizando a execução de quaisquer procedimentos fiscais, tem o mesmo fim, e revela, ademais, **interferência legislativa na esfera administrativa**, incorrendo em vício de iniciativa, detalhando procedimentos que, em certa medida, já são adotados, mas com o nítido propósito de **fortalecer a subordinação do agente fiscal ao princípio da hierarquia, em detrimento de sua autonomia funcional.**

O mesmo problema decorre das vedações à Fazenda Pública previstas no art. 25 do PLP 17/2022. De todos os incisos, destacam-se a vedação de “bloquear, suspender ou cancelar inscrição do contribuinte, sob pena de responsabilidade funcional do servidor, sem que haja prévia decisão administrativa definitiva em processo

administrativo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais –CARF”, a de “fazer-se acompanhar de força policial nas diligências ao estabelecimento do contribuinte, salvo se com autorização judicial na hipótese de justo receio de resistência ao ato fiscalizatório” e a de “formular quaisquer atos normativos vinculantes que produzam efeitos ao sujeito passivo da relação tributária, resguardada a competência para edição de atos normativos processuais e de organização interna da Fazenda Pública”

Enquanto as duas primeiras limitam a capacidade do Fisco de atuar na esfera administrativa, no caso da terceira o que se tem é a **virtual extinção da capacidade regulatória das Administrações Tributárias.**

Como regulador da atividade econômica, na forma do art. 174 da CF, o Estado regula, para além do próprio exercício do poder regulamentar, por meio de Decretos, a atuação dos agentes econômicos, por meio de normas emanadas de órgãos dotadas de capacidades regulatórias (administração da Lei). É o que ocorre com as Agências Reguladoras, mas a capacidade regulatória, exercida por meio de atos normativos infralegais emanados de órgãos dotados do Poder de Polícia, não é sua exclusividade, e a Receita Federal do Brasil e órgãos da administração tributária dos demais entes federativos sempre exerceram essas capacidades, que, contudo, não são imunes ao crivo do Poder Judiciário ou mesmo do Poder Legislativo, em caso de afronta aos princípios legais e constitucionais que a delimitam.

Com o PLP 17/2022, porém, a Administração Tributária restará irremediavelmente despida dessa capacidade, além de ser incentivada a inadimplência e até mesmo a sonegação tributária, além da litigiosidade em relação ao exercício de suas capacidades.

Condutas oportunistas, como as que são geradas em função da expectativa de “parcelamentos” tributários, são **incentivadas pela proposição**, ao atribuir, na forma do art. 23, o caráter de **novação** ao parcelamento do débito tributário do contribuinte com a Fazenda Pública, conferindo ao contribuinte o estado de adimplência.

Mesmo a capacidade estatal a ser exercida por meio de *lei* é limitada, indevidamente, pelo Projeto. O art. 6º, por exemplo, exige que as leis que instituem taxas sejam, obrigatoriamente, acompanhadas de: a) relatório do serviço ou da tarefa administrativa a se prestar, ou, tratando-se de poder de polícia, da situação concreta a ser limitada pela atividade estatal; e b) análise de correspondência entre o valor exigido e o custo da atividade estatal. Trata-se de limitação que impõe, às taxas, um caráter “sinalagmático” e de proporcionalidade, em sentido estrito, que transcende o previsto constitucionalmente, despiendo-as, até mesmo, de sua capacidade regulatória.

Quanto às alterações referentes às decisões no âmbito do CARF (art. 35 e 36, III), trata-se de questão que aguarda deliberação do Supremo Tribunal Federal nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) 6.415, 6.399 e 6.403, que discutem, especificamente, a validade da alteração promovida pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, à 10.522, de 19 de julho de 2002, com a inclusão do seguinte art. 19-E:

“Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.”

O PLP 17/2022 não apenas considera válida e eficaz essa norma, com a estende, ao propor alteração ao próprio art. 25 do Decreto 70.235, tornando *regra geral* o fim do voto de qualidade, e a decisão favorável ao contribuinte em caso de empate. Os problemas causados pela irregular alteração à Lei nº 10.522, cuja inconstitucionalidade *formal* já foi reconhecida pelo voto do Relator nas ADI, Ministro Marco Aurélio, mas que ainda não foi apreciada conclusivamente pelo STF, serão potencializadas.

Mostra-se mais do que temerária, portanto, reforçar essa modificação, que já trouxe tantos prejuízos à Fazenda Pública.

Assim, em conclusão a essa sucinta e breve descrição e análise, sugere-se a não aprovação do Projeto de Lei Complementar nº 17, de 2022, ou, em caso de sua apreciação vir a ocorrer ao longo da atual sessão legislativa, a apresentação de emendas supressivas e modificativas, em relação, pelo menos, aos seguintes dispositivos:

- art. 6º;
- art. 8º;
- art. 11, inciso III;
- expressão “imediate, no art. 11, inciso VI;
- art. 11, inciso VIII;
- art. 11, inciso IX;
- art. 11, inciso XVI;
- art. 11, inciso XVII;
- art. 13;
- art .17;
- art. 19;
- art. 22;
- art .25, inciso II;
- art .25, inciso IV;
- art. 25, inciso VI;
- art. 28;
- art. 29;
- art. 31;

- art. 34;
- art .35;
- art. 36, inciso I;
- art. 36, inciso III;

Em 23 de maio de 2022.

LUIZ ALBERTO DOS SANTOS

Advogado – OAB RS 26.485 e OAB DF 49.777

Consultor Legislativo

Sócio da Diálogo Institucional Assessoria e Análise de Políticas Públicas