



SENADO FEDERAL

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA

PAUTA DA 4ª REUNIÃO

(3ª Sessão Legislativa Ordinária da 57ª Legislatura)

**01/04/2025
TERÇA-FEIRA
às 09 horas**

**Presidente: Senador Otto Alencar
Vice-Presidente: VAGO**



Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania

**4ª REUNIÃO, EXTRAORDINÁRIA, DA 3ª SESSÃO LEGISLATIVA ORDINÁRIA
DA 57ª LEGISLATURA, A REALIZAR-SE EM 01/04/2025.**

4ª REUNIÃO, EXTRAORDINÁRIA

terça-feira, às 09 horas

SUMÁRIO

FINALIDADE	PÁGINA
Destinada a instruir os seguintes projetos que tramitam em conjunto: Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, que "regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência"; e o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 (Complementar), que "regulamenta a Constituição Federal para prever critérios especiais de tributação a fim de prevenir desequilíbrios concorrenciais".	8

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA - CCJ

PRESIDENTE: Senador Otto Alencar

VICE-PRESIDENTE: VAGO

(27 titulares e 27 suplentes)

TITULARES			SUPLENTE
Bloco Parlamentar Democracia(MDB, PSDB, PODEMOS, UNIÃO)			
Eduardo Braga(MDB)(13)(1)	AM 3303-6230	1 Alessandro Vieira(MDB)(13)(1)	SE 3303-9011 / 9014 / 9019
Renan Calheiros(MDB)(13)(1)	AL 3303-2261 / 2262 / 2265 / 2268	2 Professora Dorinha Seabra(UNIÃO)(13)(1)	TO 3303-5990 / 5995 / 5900
Jader Barbalho(MDB)(13)(1)	PA 3303-9831 / 9827 / 9832	3 Marcelo Castro(MDB)(13)(1)	PI 3303-6130 / 4078
Veneziano Vital do Rêgo(MDB)(13)(1)	PB 3303-2252 / 2481	4 Jayme Campos(UNIÃO)(13)(10)	MT 3303-2390 / 2384 / 2394
Sergio Moro(UNIÃO)(3)(13)	PR 3303-6202	5 Giordano(MDB)(3)(13)	SP 3303-4177
Alan Rick(UNIÃO)(3)(13)	AC 3303-6333	6 Marcos do Val(PODEMOS)(3)(13)(12)	ES 3303-6747 / 6753
Soraya Thronicke(PODEMOS)(13)(9)	MS 3303-1775	7 Plínio Valério(PSDB)(13)(9)	AM 3303-2898 / 2800
Oriovisto Guimarães(PSDB)(13)(11)	PR 3303-1635	8 Fernando Farias(MDB)(13)(11)	AL 3303-6266 / 6273
Marcio Bittar(UNIÃO)(13)(12)	AC 3303-2115 / 2119 / 1652	9 Efraim Filho(UNIÃO)(13)(12)	PB 3303-5934 / 5931
Bloco Parlamentar da Resistência Democrática(PSB, PSD)			
Otto Alencar(PSD)(4)	BA 3303-3172 / 1464 / 1467	1 Angelo Coronel(PSD)(4)	BA 3303-6103 / 6105
Omar Aziz(PSD)(4)	AM 3303-6579 / 6581	2 Vanderlan Cardoso(PSD)(4)(14)	GO 3303-2092 / 2099
Eliziane Gama(PSD)(4)	MA 3303-6741	3 Irajá(PSD)(4)	TO 3303-6469 / 6474
Zenaide Maia(PSD)(4)	RN 3303-2371 / 2372 / 2358	4 Sérgio Petecão(PSD)(4)	AC 3303-4086 / 6708 / 6709
Rodrigo Pacheco(PSD)(4)	MG 3303-2794 / 2795	5 Margareth Buzetti(PSD)(4)	MT 3303-6408
Cid Gomes(PSB)(4)	CE 3303-6460 / 6399	6 Jorge Kajuru(PSB)(4)	GO 3303-2844 / 2031
Bloco Parlamentar Vanguarda(PL, NOVO)			
Carlos Portinho(PL)(2)	RJ 3303-6640 / 6613	1 Jorge Seif(PL)(2)	SC 3303-3784 / 3756
Eduardo Girão(NOVO)(2)	CE 3303-6677 / 6678 / 6679	2 Izalci Lucas(PL)(2)	DF 3303-6049 / 6050
Magno Malta(PL)(2)	ES 3303-6370	3 Eduardo Gomes(PL)(2)	TO 3303-6349 / 6352
Marcos Rogério(PL)(2)	RO 3303-6148	4 Flávio Bolsonaro(PL)(2)	RJ 3303-1717 / 1718
Rogério Marinho(PL)(2)	RN 3303-1826	5 Jaime Bagattoli(PL)(2)	RO 3303-2714
Bloco Parlamentar Pelo Brasil(PDT, PT)			
Rogério Carvalho(PT)(5)	SE 3303-2201 / 2203	1 Randolfe Rodrigues(PT)(5)	AP 3303-6777 / 6568
Fabiano Contarato(PT)(5)	ES 3303-9054 / 6743	2 Humberto Costa(PT)(5)	PE 3303-6285 / 6286
Augusta Brito(PT)(5)	CE 3303-5940	3 Jaques Wagner(PT)(5)	BA 3303-6390 / 6391
Weverton(PDT)(5)	MA 3303-4161 / 1655	4 Ana Paula Lobato(PDT)(5)	MA 3303-2967
Bloco Parlamentar Aliança(PP, REPUBLICANOS)			
Ciro Nogueira(PP)(6)	PI 3303-6187 / 6188 / 6183	1 Laércio Oliveira(PP)(6)	SE 3303-1763 / 1764
Esperidião Amin(PP)(6)	SC 3303-6446 / 6447 / 6454	2 Dr. Hiran(PP)(6)	RR 3303-6251
Mecias de Jesus(REPUBLICANOS)(6)(12)	RR 3303-5291 / 5292	3 Hamilton Mourão(REPUBLICANOS)(6)(12)	RS 3303-1837

- (1) Em 18.02.2025, os Senadores Eduardo Braga, Renan Calheiros, Jader Barbalho e Veneziano Vital do Rêgo foram designados membros titulares, e os Senadores Alessandro Vieira, Marcelo Castro e Giordano membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Democracia, para compor a Comissão (Of. 005/2025-GLMDB).
- (2) Em 18.02.2025, os Senadores Carlos Portinho, Eduardo Girão, Magno Malta, Marcos Rogério e Rogério Marinho foram designados membros titulares, e os Senadores Jorge Seif, Izalci Lucas, Eduardo Gomes, Flávio Bolsonaro e Jaime Bagattoli membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Vanguarda, para compor a Comissão (Of. 008/2025-BLVANG).
- (3) Em 18.02.2025, os Senadores Sergio Moro e Alan Rick foram designados membros titulares, e os Senadores Professora Dorinha Seabra e Marcio Bittar membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Democracia, para compor a Comissão (Of. 12/2025-GLUNIAO).
- (4) Em 18.02.2025, os Senadores Otto Alencar, Omar Aziz, Eliziane Gama, Zenaide Maia, Rodrigo Pacheco e Cid Gomes foram designados membros titulares, e os Senadores Angelo Coronel, Lucas Barreto, Irajá, Sérgio Petecão, Margareth Buzetti e Jorge Kajuru membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar da Resistência Democrática, para compor a Comissão (Of. 004/2025-GSEGAMA).
- (5) Em 18.02.2025, os Senadores Rogério Carvalho, Fabiano Contarato, Augusta Brito e Weverton foram designados membros titulares, e os Senadores Randolfe Rodrigues, Humberto Costa, Jaques Wagner e Ana Paula Lobato membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Pelo Brasil, para compor a Comissão (Of. 026/2025-GLPDT).
- (6) Em 18.02.2025, os Senadores Ciro Nogueira, Esperidião Amin, Tereza Cristina e Mecias de Jesus foram designados membros titulares, e os Senadores Laércio Oliveira, Dr. Hiran e Hamilton Mourão membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Aliança, para compor a Comissão (Of. nº 002/2025-GABLI/BLALIAN).
- (7) Em 19.02.2025, a comissão reunida elegeu o Senador Otto Alencar Presidente deste colegiado (Of. nº 001/2025-PRESIDÊNCIA/CCJ).
- (8) 1 (uma) vaga compartilhada entre os Blocos Parlamentares Democracia, Pelo Brasil e Aliança, de acordo com o cálculo de proporcionalidade de 18/02/2025.
- (9) Em 19.02.2025, a Senadora Soraya Thronicke foi designada membro titular e o Senador Marcos do Val, membro suplente, pelo Bloco Parlamentar Democracia, para compor a comissão (Of. nº 010/2025-GLPODEMOS).
- (10) Em 19.02.2025, o Senador Fernando Farias foi designado membro suplente, pelo Bloco Parlamentar Democracia, para compor a comissão (Of. nº 23/2025-GLMDB).
- (11) Em 19.02.2025, o Senador Oriovisto Guimarães foi designado membro titular, e o Senador Plínio Valério membro suplente, pelo Bloco Parlamentar Democracia, para compor a comissão (Of. nº 001/2025-GLPSDB).
- (12) Em 19.02.2025, o Senador Marcio Bittar foi designado membro titular e os Senadores Efraim Filho e Jayme Campos, membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Democracia. Os Senadores Marcio Bittar e Jayme Campos foram indicados nas vagas compartilhadas entre os Blocos Parlamentares Democracia, Pelo Brasil e Aliança, que antes estavam ocupadas pelo Bloco Parlamentar Aliança, assim a Senadora Tereza Cristina deixa de compor a comissão e os Senadores Mecias de Jesus e Hamilton Mourão passam a ocupar as vagas de 3º titular e 3º suplente, respectivamente (Ofs. nºs 003/2025-GABLI/BLALIAN e 004/2025-BLDEM).

- (13) Em 19.02.2025, os Senadores Eduardo Braga, Renan Calheiros, Jader Barbalho e Veneziano Vital do Rêgo, Sergio Moro, Alan Rick, Soraya Thronicke, Oriovisto Guimarães e Marcio Bittar foram designados membros titulares, e os Senadores Alessandro Vieira, Professora Dorinha Seabra, Marcelo Castro, Jayme Campos, Giordano, Marcos Do Val, Plínio Valério, Fernando Farias e Efraim Filho membros suplentes, pelo Bloco Parlamentar Democracia, para compor a Comissão (Of. 006/2025-BLDEM).
- (14) Em 20.03.2025, o Senador Vanderlan Cardoso foi designado membro suplente, em substituição ao Senador Lucas Barreto, que deixa de compor a comissão, pelo Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (Of. nº 16/2025-GSEGAMA).

REUNIÕES ORDINÁRIAS: QUARTAS-FEIRAS 10:00 HORAS
SECRETÁRIO(A): EDNALDO MAGALHÃES SIQUEIRA
TELEFONE-SECRETARIA: 61 3303-3972
FAX: 3303-4315

TELEFONE - SALA DE REUNIÕES: 3303-3972
E-MAIL: ccj@senado.gov.br



SENADO FEDERAL
SECRETARIA-GERAL DA MESA

3ª SESSÃO LEGISLATIVA ORDINÁRIA DA
57ª LEGISLATURA

Em 1 de abril de 2025
(terça-feira)
às 09h

PAUTA

4ª Reunião, Extraordinária

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA - CCJ

	Audiência Pública Interativa
Local	Anexo II, Ala Senador Alexandre Costa, Plenário nº 3

Atualizações:

1. Alterado o horário de realização da reunião. (31/03/2025 09:17)
2. Alterado o horário de realização da reunião. (31/03/2025 09:31)
3. Confirmação da participação de convidados. (31/03/2025 16:55)
4. Atualização da lista de convidados. (01/04/2025 09:39)

Audiência Pública Interativa

Assunto / Finalidade:

Destinada a instruir os seguintes projetos que tramitam em conjunto: Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, que "regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência"; e o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 (Complementar), que "regulamenta a Constituição Federal para prever critérios especiais de tributação a fim de prevenir desequilíbrios concorrenciais".

Observações:

A reunião será interativa, transmitida ao vivo e aberta à participação dos interessados por meio do portal e-cidadania, na internet, em senado.leg.br/ecidadania ou pelo telefone da ouvidoria 0800 061 22 11.

Requerimentos de realização de audiência:

- [REQ 10/2023 - CCJ](#), Senador Veneziano Vital do Rêgo
- [REQ 13/2023 - CCJ](#), Senador Magno Malta
- [REQ 2/2025 - CCJ](#), Senador Veneziano Vital do Rêgo
- [REQ 3/2025 - CCJ](#), Senador Ciro Nogueira

Reunião destinada a instruir as seguintes matérias:

- [PLP 164/2022](#), Senador Jean-Paul Prates
Em conjunto
 - [PLS 284/2017](#), Senadora Ana Amélia
- [PLS 284/2017](#), Senadora Ana Amélia
Em conjunto
 - [PLP 164/2022](#), Senador Jean-Paul Prates

Convidados:

Sr. Renato Cabral Dias Dutra

Diretor do Departamento de Combustíveis Derivados do Petróleo da Secretaria Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis do Ministério de Minas e Energia

Representante de: Alexandre Silveira, Ministro de Estado de Minas e Energia

Presença Confirmada

Sr. Gustavo Henrique Formolo

Coordenador de Produção de Informações Estratégicas da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

Representante de: Ministério da Fazenda e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

Presença Confirmada

Sr. Rodrigo Senne Capone

Especialista em Políticas e Indústria da Confederação Nacional da Indústria (CNI)

Representante de: Ricardo Alvarez Alban, Presidente da CNI

Presença Confirmada

Sr. Emerson Kapaz

Presidente do Instituto Combustível Legal

Presença Confirmada

Sr. Enrico Severini Andriolo

Gerente Jurídico e Tributário do Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás (IBP)

Representante de: Roberto Ardenghy, Presidente do IBP

Presença Confirmada

Sr. Vitor Hugo do Amaral Ferreira

Diretor do Departamento de Proteção e Defesa do Consumidor do Ministério da Justiça e Segurança Pública

Representante de: Ricardo Lewandowski, Ministro de Estado da Justiça e Segurança Pública

Presença Confirmada

Sr. Hugo Funaro

Advogado do Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e de Lubrificantes (Sindicom)

Representante de: Mozart Santos Rodrigues Filho, Diretor Executivo do Sindicom

Presença Confirmada

Sr. Ricardo Medeiros de Castro

Chefe da Assessoria Técnica do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE)

Representante de: Alexandre Cordeiro Macedo, Presidente do CADE

Presença Confirmada

Sr. Igor Nascimento de Souza

Membro da Diretoria Jurídica da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP), sócio do Escritório Souza Okawa Advogados e vice-presidente do Comitê de Investimento do FI-FGTS

Presença Confirmada

Sr. Ivo Teixeira Gico Júnior

Doutor em Economia, Especialista em Direito Comercial e Econômico.

Presença Confirmada



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

AUTORIA: Senador Jean Paul Prates (PT/RN)



[Página da matéria](#)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº , DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.



§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

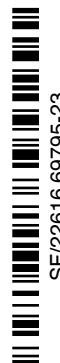
Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II - bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da



concorrência ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

- a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;
- b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas a e b do inciso IV;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida;

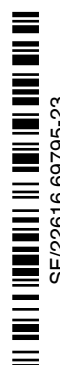
IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais, quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial;



IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do art. 2º, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º. Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do artigo 4º e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I - negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II - negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV - persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

Art. 6º Lei específica poderá prever o cancelamento da inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante e vedar a fruição de quaisquer benefícios fiscais, quando se tratar de devedor contumaz, caracterizado na hipótese de inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributo, cumulada com qualquer uma das seguintes situações:



I – indícios de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – indícios de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

III – indícios de que a pessoa jurídica participe de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais;

IV – indícios de que a pessoa física, devedora principal ou corresponsável, deliberadamente oculta bens, receitas ou direitos, com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por parte de pessoa jurídica da qual seja sócia, acionista ou administradora, ostensiva ou oculta;

V – produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

VI – utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

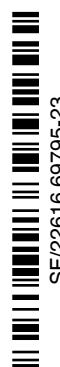
§1º. Considera-se inadimplência reiterada, substancial e injustificada, cumulativamente:

I – a falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de doze meses;

II – a existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:

a) em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), atualizáveis anualmente, a partir do primeiro dia do ano seguinte à publicação desta lei complementar, pelo índice utilizado para a cobrança de créditos tributários da União, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e

b) que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo, assim entendido o valor dos bens e direitos informado pela pessoa física na última declaração de rendimentos, e o valor total do ativo constante do último balanço patrimonial registrado na contabilidade da pessoa jurídica ou em declaração de bens por ela prestada ao Fisco Federal;



III – a ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança, assim entendido aquele que já tenha sido acolhido por tribunal administrativo ou judicial e sobre o qual não haja orientação firmada em sentido contrário ao pretendido pelo sujeito passivo, em súmula, decisão vinculante ou acórdão de julgamento de recursos repetitivos do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça.

§2º. Na hipótese deste artigo, respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas ou jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

§3º. A aplicação das medidas previstas no caput e no §2º deste artigo deverá ser motivada, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que demonstram a presença dos requisitos neles previstos, e precedida do devido processo legal, na forma da lei, observadas, no mínimo, as condicionantes do art. 4º, VII, “a”.

§4º. Na hipótese de pagamento ou de parcelamento das dívidas pelo contribuinte antes da notificação da decisão administrativa de primeira instância, o procedimento será:

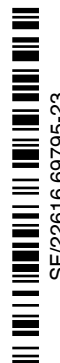
I - encerrado, se houver pagamento integral das dívidas;

II - suspenso, se houver parcelamento integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

Art. 7º Esta Lei complementar entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

A discussão que embasa esta proposição é derivada de outra matéria apresentada ao Senado Federal, o Projeto de Lei Complementar nº. 284, de 2017, de autoria da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*. Posteriormente a proposição foi relatada pelo Senador Fabiano Contarato perante a CTFC, ocasião na qual foi aprovado texto substitutivo, texto



esse que reapresento com alguns pequenos ajustes, de modo que possa ser debatido na próxima legislatura.

As alterações sugeridas destinam-se a melhor definir e aperfeiçoar o controle dos devedores contumazes com o objetivo de fortalecer a cobrança de créditos tributários e prevenir desequilíbrios da concorrência.

Com efeito, a redação anterior possibilitava o cancelamento da inscrição do devedor contumaz no cadastro de contribuintes do ente tributante apenas quando instaurado procedimento de fiscalização contra empresa atuante em algum dos setores alcançados pelos critérios especiais de tributação previstos no art. 1º do projeto. Em consequência, ficaria frustrado o controle de devedores contumazes que atuassem em outros segmentos econômicos, ao menos enquanto estes não fossem incluídos no alcance do art. 1º da lei complementar, na forma do art. 2º, IV. A demora poderia causar danos de irreversíveis ao Erário e à concorrência. Convém, portanto, ampliar o alcance das medidas administrativas destinadas ao combate imediato e certo dos devedores contumazes.

Entretanto, tem sido verificada, especialmente no plano estadual, a tentativa de aplicar regimes diferenciados de arrecadação e cobrança de tributos a devedores comuns, unicamente por conta do volume de débitos, ou pela frequência do inadimplemento tributário, sob a justificativa de combater os chamados “devedores contumazes”. Estes, todavia, não se confundem com aqueles, traduzindo, na realidade, uma classe peculiar de devedor que se organiza com a finalidade ilícita de não pagar tributos.

É necessário, portanto, estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir os devedores contumazes dos demais contribuintes, a fim de assegurar a racionalidade do sistema tributário, prevenir abusos pelos órgãos de fiscalização tributária e garantir a segurança jurídica e a igualdade entre os agentes econômicos. Afinal, não se pode admitir que alguém possa ser considerado devedor contumaz em determinado Estado e não em outro, a depender de critérios subjetivos adotados pelas respectivas legislações tributárias para qualificar a inadimplência como substancial, sistemática e injustificada.

Até porque, identificar alguém como “devedor contumaz” pode ter efeitos também na esfera penal, porquanto o Supremo Tribunal Federal “considera criminosa a inadimplência sistemática, contumaz, verdadeiro *modus operandi* do empresário, seja para enriquecimento ilícito, para lesar a concorrência ou para financiar as próprias atividades”¹. Logo, impõe-se o trato linear da matéria no

¹ STF – Pleno – RHC 163.334/SC – Rel. Min. Roberto Barroso – DJe: 13/11/2020.

território nacional, de modo a evitar distinções injustificadas entre contribuintes ou acusados.

As alterações ora propostas destinam-se, portanto, a definir objetivamente a figura do devedor contumaz, de modo a melhor aparelhar as Administrações Tributárias para reprimir a sua atuação e proteger, de investidas fiscais e penais ilegítimas, os contribuintes que atuam licitamente no mercado – e que, ao assim fazer, podem, em algum momento, se tornar devedores eventuais ou reiterados –, em cumprimento à função uniformizadora do direito tributário conferida à lei complementar não só pelo art. 146-A, como também pelo art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, já que se cuida de estabelecer normas gerais sobre uma determinada espécie de sujeito passivo da obrigação tributária.

Nesse sentido, igualmente se justifica a inclusão, no projeto, de norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o Código Tributário Nacional, de modo a permitir que os débitos gerados pelo devedor contumaz sejam exigidos também das pessoas físicas e jurídicas que atuam com ele ou por seu intermédio.

Por sua gravidade, a aplicação das medidas relacionadas ao combate do devedor contumaz deverá respeitar o devido processo legal, cujo delineamento mínimo já se encontra no projeto.

Por todo exposto, entende-se que os ajustes ora propostos merecem acolhimento para melhor orientar as administrações tributárias e, ao mesmo tempo, conferir maior segurança aos contribuintes quanto à adequada aplicação da lei.

Sala das Sessões,

Senador JEAN PAUL PRATES



SF/22616.69795-23

LEGISLAÇÃO CITADA

- Constituição de 1988 - CON-1988-10-05 - 1988/88

<https://normas.leg.br/?urn=urn:lex:br:federal:constituicao:1988;1988>

- art146-1

- Decreto nº 11.158, de 29 de Julho de 2022 - DEC-11158-2022-07-29 - 11158/22

<https://normas.leg.br/?urn=urn:lex:br:federal:decreto:2022;11158>



SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA

EMENDA Nº - CCJ

(ao PLP nº 164, de 2022)

Suprima-se os arts. 6º e 7º do Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, e dê-se aos arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º do referido projeto, a seguinte redação:

“Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir e combater desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 2º Constituem desequilíbrios da concorrência, para efeitos desta Lei Complementar, os seguintes atos praticados por agentes econômicos com posição dominante, nos termos do § 2º do art. 36 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011, sem prejuízo do disposto no referido artigo:

I – vender mercadoria ou prestar serviços abaixo do preço de custo com o objetivo de prejudicar a concorrência;

II – concorrer deslealmente, praticando atos ilícitos para obtenção de vantagens indevidas em relação à concorrência;

III – deixar de recolher tributos de forma contumaz, por meio de inadimplência reiterada, substancial e injustificada, estando esta prática diretamente correlacionada à obtenção de vantagem concorrencial indevida, auferindo aumento expressivo de participação de mercado;

IV – exercer de forma abusiva posição dominante, resultando em limitação, falseamento ou prejuízo à livre concorrência ou à livre iniciativa.

Parágrafo único. Caberá ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) determinar, avaliando o caso concreto, a ocorrência de condutas, inclusive de natureza tributária, que gerem ou tenham potencial de gerar desequilíbrios da concorrência.

Art. 3º Lei específica disporá sobre a implementação dos seguintes critérios especiais de tributação, que serão interpostos aos agentes cuja conduta gere ou tenha potencial de gerar desequilíbrios da concorrência:

I – adoção de alíquota majorada, por unidade de medida, ou ad valorem;





SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque.

Parágrafo único. O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação.

Art. 5º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.”

JUSTIFICAÇÃO

As alterações sugeridas destinam-se a melhor cumprir o disposto no art. 146-A da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo”.

Nota-se, portanto, que o objetivo da Lei Complementar é detalhar critérios especiais de tributação para prevenção ao desequilíbrio da concorrência. Dessa forma, a Lei Complementar deve tratar de todos os tipos de condutas que possam causar distorções à concorrência. É exatamente isso que o novo texto sugerido propõe.

A proposta de alteração também é respaldada pela compreensão da necessidade de melhor definição dos atos que resultam em “desequilíbrios da concorrência”. Até porque não seria qualquer empresa atuante no mercado, capaz de distorcer a concorrência.

Esse entendimento é sólido no direito da concorrência brasileiro e tem como fundamento princípios econômicos básicos. Apenas empresas relevantes no mercado têm condições de alterar unilateralmente a dinâmica do mercado e prejudicar a concorrência.

**SENADO FEDERAL****Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA**

Dessa forma, as alterações sugeridas fazem referência à definição de posição dominante para dizer quais agentes possuem a capacidade de distorcer a concorrência. Essa modificação visa mitigar os efeitos prejudiciais dessa prática ao impor medidas específicas a empresas que detêm uma posição de domínio de mercado.

Ao focar nessas entidades, a alteração busca preservar a integridade da competição, protegendo as empresas de menor porte que não têm a mesma influência para gerar distorções no cenário econômico.

As alterações detalham a existência de diversas condutas que podem resultar em desequilíbrios à concorrência, tais como o abuso de posição dominante, a concorrência desleal, preços predatórios e o não recolhimento de tributos de maneira contumaz.

Por fim, o texto deixa expressa a competência do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), já que a autarquia federal é especializada na matéria concorrencial e possui toda a estrutura para investigar qualquer tipo de conduta anticompetitiva.

Sala da Comissão,

Senador CIRO NOGUEIRA (PP/PI)





SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Sergio Moro

EMENDA Nº - CCJ
(ao PLP 164/2022)

Inclua-se, onde couber, o seguinte artigo ao Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022:

“CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. X Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano:

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) do valor principal do débito e correspondente a mais de 100% (cem por cento) do total do ativo informado no último balanço patrimonial registrado na contabilidade, constante da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) ou Escrituração Contábil Digital (ECD); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).



§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação alternativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública;

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor;

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.”



JUSTIFICAÇÃO

A presente emenda ao Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, tem por finalidade incluir dispositivo acerca das hipóteses de enquadramento dos contribuintes como devedores contumazes. A exigência de que o valor do débito para enquadramento seja equivalente ao valor do principal, exclui o cômputo de juros e multas no cálculo do crédito tributário apto a justificar o enquadramento, e a inclusão da exigência de que o valor do débito supere mais de 100% (cem por cento) do total do ativo informado pelo contribuinte impede que pessoas jurídicas financeiramente saudáveis, ainda que eventualmente devedoras, sejam enquadradas como devedoras contumazes.

Ainda, no § 3º, propomos que haja a comprovação alternativa das circunstâncias externas ao contribuinte e os comportamentos a ele relacionados, ou seja, que a demonstração de situações específicas da atividade da pessoa jurídica seja suficiente para demonstrar a plausibilidade dos motivos que afastam a configuração automática da contumácia. Se fosse feita a exigência da cumulatividade das circunstâncias, somente nas hipóteses de comprovação de impactos de crise econômica ou estado de calamidade pública, o contribuinte conseguirá demonstrar os motivos que afastem a caracterização como devedor contumaz.

Diante do exposto, conto com o apoio dos demais pares desta Comissão para a aprovação da presente emenda.

Sala da comissão, 18 de março de 2025.

Senador Sergio Moro
(UNIÃO - PR)



PARECER Nº , DE 2023

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*; e sobre o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, do Senador Jean Paul Prates, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência*.

Relator: Senador **VENEZIANO VITAL DO RÊGO**

I – RELATÓRIO

Submetem-se à apreciação da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) dois projetos de lei complementar que visam a **regular o art. 146-A** da Constituição Federal (CF). Tramitam em conjunto por força da aprovação, pelo Plenário do Senado Federal, em 14 de abril de 2023, do Requerimento nº 313, de iniciativa deste relator.

O primeiro deles, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia, foi desarquivado por decisão do Plenário desta Casa, que aprovou o Requerimento nº 277, de 2023, na sessão de 11 de abril de 2023.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, visa a dar eficácia ao art. 146-A da CF ao definir os critérios especiais de tributação que prevenirão desequilíbrios da concorrência. O projeto tenciona assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização, os chamados regimes especiais de controle e fiscalização de tributos, atualmente aplicados pela União e por muitos Estados.

O PLS prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica

específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes **suspensa** ou, no caso de devedor contumaz, **cancelada**. Dessa maneira, será obrigada a parar suas atividades de comercialização, porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foi aprovado em novembro de 2018 pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) na forma de substitutivo (Emenda nº 2-CAE). No mês seguinte, o projeto foi aprovado na Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) mediante oito subemendas ao substitutivo da CAE (Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC). A CTFC voltou a aprovar o projeto na reunião de 28 de setembro de 2021, consolidando todas aquelas emendas na forma da **Emenda nº 3-CTFC** (substitutivo). Esse substitutivo da CTFC representa a versão final da tramitação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no Senado Federal, até seu desarquivamento.

O segundo projeto de lei complementar, o PLP nº 164, de 2022, de autoria do Senador Jean Paul Prates, é derivado do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC. O PLP limita a sanção imposta pelo regime diferenciado à **suspensão** da inscrição no cadastro de contribuintes. O **cancelamento** deverá ser previsto em **lei específica** do ente tributante e será aplicado ao **devedor contumaz**, agora caracterizado por **critérios objetivos** previstos no PLP. Tratando-se de derivação, isto é, de complementação do PLS, será o PLP nº 164, de 2022, que descreveremos em pormenor a seguir.

O PLP nº 164, de 2022, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados, em lei específica, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de coibir, tão logo surjam, práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência, sobretudo em setores altamente tributados, tais como combustíveis, bebidas e cigarros.

Entre os critérios que podem ser estabelecidos para assegurar o cumprimento de obrigações tributárias, são previstos (art. 2º, *caput*): controle especial do recolhimento do tributo; manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento da empresa; antecipação ou postergação do fato gerador

e concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização, oriundo da aplicação dos critérios especiais de tributação, a todas as empresas de setor de atividade econômica (art. 3º) ou então a pessoa jurídica específica no **regime diferenciado** (art. 4º, inciso VII). Durante a vigência do regime diferenciado (art. 5º), a empresa que incorrer em qualquer uma de **quatro** infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias poderá, respeitado o devido processo legal, ter **suspensa** sua inscrição no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado.

O art. 6º do PLP, que é a vultosa inovação em relação ao PLS, prevê que o **cancelamento** da inscrição e a vedação à fruição de benefícios fiscais, veiculados em lei específica, poderão ser aplicados, respeitado o devido processo legal, a pessoas físicas ou pessoas jurídicas que incorram em qualquer uma de **seis** situações graves listadas e, cumulativamente, sejam devedoras contumazes, caracterizadas mediante o enquadramento em **todas** as seguintes situações:

- a) falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de dozes meses;
- b) existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:
 - 1. em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15 milhões, atualizáveis anualmente, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias;
 - 2. que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido da pessoa física ou da pessoa jurídica; e
- c) ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança.

O § 2º do art. 6º do PLP acresce norma especial de responsabilidade tributária, segundo a qual respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e pessoas jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O art. 7º do PLP dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor aduz, em síntese, que a ampliação do escopo do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, é necessária ante os danos ao Erário e à concorrência causados pelo considerável tempo previsto por aquele projeto até alcançar o devedor contumaz que atue em setores econômicos distintos dos expressamente arrolados no art. 3º da proposição. Nesse diapasão, sustenta que é preciso estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir entre o devedor contumaz e o devedor eventual ou reiterado.

Ao PLP nº 164, de 2022, foi oferecida a Emenda nº 1-CCJ, do senador Ciro Nogueira.

Ao PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foram apresentadas as acima mencionadas: Emenda nº 2-CAE/CTFC e Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC, e Emenda nº 3-CTFC.

As duas proposições, que tramitam em conjunto, serão posteriormente apreciadas por CAE, CTFC e Plenário.

II – ANÁLISE

Constitucionalidade, Juridicidade, Regimentalidade e Técnica Legislativa

Nos termos do art. 101, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CCJ opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade das matérias que lhe forem submetidas por despacho da Presidência.

Segundo o art. 258 do RISF, o pressuposto para a tramitação em conjunto de duas ou mais proposições é a regulação da mesma matéria. É o que se verifica no caso sob exame, no qual os dois projetos visam a regular

o art. 146-A da CF, sendo que o PLP nº 164, de 2022, avança na definição de critérios objetivos para a caracterização do devedor contumaz.

Os projetos coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, inciso I; 48, inciso I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

A referência ao direito econômico se justifica porque o § 1º do art. 2º do PLP nº 164, de 2022, e o § 1º do art. 1º da Emenda nº 3-CTFC (substitutivo) veiculam norma de direito econômico, a qual define a extensão do mercado para fins de eventual análise pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

Não perfilhamos, embora respeitemos, a opinião de Daniel Moreti, em sua obra “Regime especial de controle e fiscalização de tributos e a livre-concorrência” (São Paulo: Noeses, 2017, p. 176), no sentido de que é inconstitucional a edição de lei complementar nacional que, com fulcro no art. 146-A da CF, vise estabelecer mecanismos de repressão às condutas de agentes econômicos que, por meio de descumprimento à legislação tributária, supostamente violem ou causem desequilíbrio à concorrência.

A seu ver, as condutas praticadas pelos contribuintes no campo tributário, nos casos em que haja o simples inadimplemento de tributos (infrações tributárias não delituosas), ou nos casos de práticas sonegatórias ou fraudulentas (infrações tributárias delituosas), podem caracterizar infrações contra a ordem econômica, subsumíveis à Lei Antitruste (arts. 36 a 38 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011), podendo ser reprimidas pelo Cade.

Alinhamo-nos à visão de Hamilton Dias de Souza e de Tercio Sampaio Ferraz Jr., no sentido de que a lei complementar de que trata o art. 146-A visa prevenir desequilíbrios provocados pelo contribuinte e não os provocados pelo Fisco ou pela norma tributária. Se houver uma norma tributária que, em si, provoque desequilíbrio concorrencial tributário, ela será inconstitucional. Os critérios especiais têm a finalidade de neutralizar o papel do tributo na conquista do mercado por agentes econômicos, sem quebra de isonomia.

A divergência de opiniões tem origem na inserção do art. 146-A no Texto Constitucional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse dispositivo não constava da redação original da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, enviada pelo Poder Executivo, tendo sido inserido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, resultado de emenda aglutinativa substitutiva global de Plenário nº 27, que incorporava várias emendas apresentadas pelos deputados federais. Nenhuma dessas emendas, contudo, referia-se ao tema tratado pelo art. 146-A.

No Senado Federal, o dispositivo também mereceu pouca atenção. Foi aprovado em sua forma original, sem que tenha constado análise específica de seu mérito no relatório apresentado perante esta CCJ. Dessa maneira, a partir dos documentos que instruíram a tramitação da PEC nº 41, de 2003, não é possível estabelecer com clareza a intenção do legislador.

Dessa maneira, como será adiante explicitado no mérito, consideramos **constitucionais** o PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC.

As proposições respeitam os princípios gerais de direito, logo não apresentam eiva de injuridicidade.

O PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma Emenda nº 3-CTFC, estão em conformidade com os ditames da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina o processo de elaboração das leis. Para evidenciar a articulação da proposição e evitar interpretações conflitantes, o **substitutivo** que apresentaremos ao final será dividido em capítulos.

Mérito

Como já anotado, o PLP nº 164, de 2022, é derivação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar. A complementação foi necessária ante a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão plenária de 18 de dezembro de 2019, que, no julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, ainda não transitado em julgado, fixou, por maioria, a seguinte tese:

“O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Assim, o STF decidiu que é crime contra a ordem tributária declarar e não recolher o ICMS se o devedor for considerado contumaz. O acórdão, entretanto, não define o que caracteriza a contumácia. O PLP nº 164, de 2022, o faz de maneira objetiva e, por essa razão, será doravante examinado em pormenor.

O autor do PLP direcionou o escopo do art. 146-A da CF aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 2º, incisos I e VII; 4º, inciso III; e 5º e 6º), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária.

Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 4º, inciso V). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União. Sua unificação é objeto da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45, de 2019 (Reforma Tributária), em tramitação no Senado Federal.

Essas escolhas feitas pelo autor têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, inciso I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal

de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLP nº 164, de 2022, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

O PLP nº 164, de 2022, fornece a moldura dentro da qual a União e os entes subnacionais vão escolher, em lei específica, os critérios especiais de tributação que melhor reflitam sua legislação e a concorrência no seu mercado.

Reconhecemos o esforço e parabenizamos a iniciativa dos autores do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, e do PLP nº 164, de 2022. Entendemos, todavia, que ainda há espaço para aperfeiçoamentos no texto da matéria, motivo pelo qual apresentamos substitutivo.

Conforme adiantado, para facilitar a interpretação da nova lei complementar, sugerimos a divisão do texto em capítulos.

O art. 1º do PLP nº 164, de 2022, com adaptação da redação, corresponderá ao **Capítulo I** (“Do Objeto”).

Os arts. 2º a 6º do PLP nº 164, de 2022, foram agrupados no **Capítulo II** do substitutivo, denominado “Critérios Especiais para o Adequado Cumprimento das Obrigações Tributárias”. Nesse Capítulo II, o substitutivo introduz duas alterações nos arts. 3º e 4º, abaixo anotadas.

Acrescemos ao inciso IV do *caput* do art. 3º do PLP “agência reguladora setorial”, tal como a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), entre os órgãos e entidades legitimados a requerer a inclusão de outros produtos e serviços no campo de aplicação dos critérios especiais de tributação.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 2º do PLP e do substitutivo, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do

fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

O art. 4º, inciso III, do PLP assegura a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao **devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial**. Esses dois tipos de devedor atuam lícitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de certidão da dívida ativa etc.), não podendo sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações tributárias.

Na redação daquele inciso III do art. 4º, contudo, cremos dispensável sua parte final (“quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial”), porque o desequilíbrio concorrencial exige estudos econômicos para ser provado e é precipuamente provocado pelo devedor contumaz. Por essa razão, **suprimimos**, no substitutivo, **a parte final do inciso III do art. 4º do PLP nº 164, de 2022**.

Entretanto, na vigência do regime diferenciado, se a empresa incorrer em qualquer uma de quatro (incisos I a IV do *caput* do art. 5º) infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias, o art. 5º do PLP e do substitutivo autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação individual dos acima citados três critérios especiais formais, respeitado o devido processo legal, **suspenda** a inscrição da empresa no cadastro de contribuintes. Dessa maneira, será obrigada a parar temporariamente suas atividades de comercialização, porque estará impedida, enquanto perdurar a suspensão, de emitir nota fiscal eletrônica.

Independentemente de regime diferenciado, se a empresa ou a pessoa física for enquadrada em **qualquer uma** das cinco situações graves (que envolvem fraude, “laranjas”, contrabando) listadas no *caput* do art. 8º do substitutivo e ainda for caracterizada como devedor contumaz, poderá, respeitado o devido processo legal, ter sua inscrição no cadastro do ente tributante **cancelada**, sem prejuízo das sanções impostas pela própria condição de devedor contumaz. Vemos, aqui, a via rápida (“fast track”) para alcançar o devedor contumaz, sem exigir sua prévia submissão ao regime diferenciado.

Como acima anotado, as situações graves que ensejam o cancelamento são listadas no *caput* do **art. 8º** do substitutivo, sendo que o novel inciso III aglutina as disposições dos incisos III e IV do *caput* do art. 6º do PLP original. O novel inciso III é especialmente voltado a organizações estruturadas para evitar a constituição ou cobrança dos créditos tributários, sendo o exemplo mais corriqueiro o de empresas “noteiras”, ardil por meio do qual se estruturam vários CNPJs fictícios para emissão de documentos fiscais “frios”.

A caracterização do devedor contumaz é objeto do **Capítulo III** do substitutivo, intitulado “Critérios para a Definição de Devedores Contumazes” e composto pelos arts. 6º a 10.

No **art. 6º** do substitutivo, o devedor contumaz continua a ser considerado aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos, consoante a magistral definição do tributarista Humberto Ávila. O substitutivo altera os critérios para caracterizar a inadimplência **reiterada e substancial** e propõe critérios específicos para a inadimplência **injustificada**.

Assim, de acordo com o § 1º do art. 6º do substitutivo, a inadimplência **reiterada e substancial** caracteriza-se pela existência de débitos em situação irregular por período igual ou superior a **um ano**:

I – em valor igual ou superior a R\$ 15 milhões;

OU

II – em montante superior a 30% do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1 milhão.

Para completar a caracterização do devedor contumaz, a inadimplência será considerada **injustificada** (§ 3º do art. 6º do substitutivo)

quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, **no âmbito do processo administrativo**, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação **cumulativa** de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

- a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou
- b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

- a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;
- b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;
- c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;
- d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;
- e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e
- f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

O piso de R\$ 15 milhões de valor de crédito tributário em situação irregular, que é considerado requisito para a caracterização do devedor contumaz (art. 6º, § 1º, inciso I, do substitutivo), equivale ao valor mínimo para considerar o contribuinte Grande Devedor para com a Fazenda Nacional (art. 4º, inciso I, da Portaria MF nº 253, de 9 de junho de 2014). No substitutivo, suprimimos: *i*) no cômputo desse valor, a exclusão das penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e *ii*) a previsão de correção anual pela variação da taxa Selic.

No substitutivo, o prazo de duração da situação irregular é trocado para igual ou superior a **um ano** (parte final do § 1º do art. 6º). A anterior previsão de prazos variados, consecutivos ou alternados, tornaria a redação demasiado complexa, uma vez que haverá tributos de apuração

mensal, trimestral e anual, sendo que, para cada uma dessas hipóteses, deveria existir uma regra própria.

Também mudamos, no substitutivo, a grandeza que, excedida em 30%, configura uma das situações alternativas caracterizadoras da inadimplência reiterada e substancial (a outra é a ultrapassagem do piso de R\$ 15 milhões de dívida em situação irregular por um ano). Assim, o inciso II do § 1º do art. 6º do substitutivo considera reiterada e substancial a inadimplência em montante superior a 30% do **faturamento** do ano anterior (em vez da anterior previsão de 30% do patrimônio conhecido), desde que o valor da dívida inadimplida seja igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Isso porque, a depender do segmento econômico, do *modus operandi* do devedor ou do volume de arrecadação do ente tributante, é possível que, até o atingimento da cifra de R\$15 milhões, o devedor já tenha causado impactos deletérios ao mercado.

No substitutivo, suprimimos o § 2º do art. 6º do PLP, que acresce norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o art. 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse § 2º excluído diz que respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O **art. 7º** do substitutivo amplia as medidas sancionatórias ao devedor contumaz que não está envolvido nas cinco situações graves listadas no art. 8º do substitutivo. Ao impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais (art. 6º do PLP original), agregamos impedimento de formalização de vínculos com a Administração Pública. O devedor contumaz poderá também ser alvo de provocação da entidade pública competente para nele decretar intervenção, liquidação extrajudicial, ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005). Vale observar que são restrições que se aproximam bastante daquelas previstas no § 3º do art. 195 da CF.

O **art. 9º** do substitutivo reproduz as condicionantes mínimas do processo administrativo que almeja enquadrar o devedor contumaz já assentadas nos incisos II, III e IV do parágrafo único do art. 3º do PLP original e do substitutivo. No § 1º ao citado art. 9º, propomos a aplicação subsidiária do rito estabelecido na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

No § 2º do citado art. 9º, alvitramos a previsão de que o processo administrativo abranja devedores relacionados entre si, uma vez que é comum a identidade de procedimentos adotados por empresas do mesmo grupo econômico ou mesmo a confusão patrimonial ou operacional entre as diversas pessoas físicas ou jurídicas.

No § 3º do mesmo art. 9º, propomos que a regulamentação do processo administrativo em âmbito federal se dê por meio de Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), dispensando a necessidade de elaboração de lei específica, uma vez que as balizas se encontram assentadas no próprio art. 9º.

O **art. 10** do substitutivo reproduz o § 4º do art. 6º do PLP original, para prever a possibilidade de o devedor regularizar sua situação fiscal e, assim, rever as restrições eventualmente aplicadas.

O **Capítulo IV** do substitutivo é intitulado “Disposições Específicas para a Indústria do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis” e composto pelos novos arts. 11 e 12. O setor merece tratamento próprio tendo em conta o alto impacto concorrencial decorrente da sonegação fiscal e das elevadas cifras de endividamento tributário.

O **art. 11** do substitutivo altera a chamada “Lei do Petróleo” (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997), para imputar à ANP a promoção da fiscalização das atividades econômicas de combustíveis e biocombustíveis, zelando pelo abastecimento e controle dos entes supervisionados, **com o auxílio, na questão tributária, das Fazendas Públicas.**

Assim, a alteração proposta acresce o art. 68-G, cujo inciso I do *caput* passa a exigir: i) a regularidade fiscal, em todos os âmbitos federativos; ii) a regularidade junto à ANP; e, por fim, iii) a regularidade trabalhista, como condições para a autorização do exercício das atividades a que se referem, quais sejam:

a) Indústria do Petróleo: conjunto de atividades econômicas relacionadas com a exploração, desenvolvimento, produção, refino, processamento, transporte, importação e exportação de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados (inciso XIX do art. 6º da Lei do Petróleo);

b) Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XX);

c) Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XXI); e

d) Indústria de Biocombustível: conjunto de atividades econômicas relacionadas com produção, importação, exportação, transferência, transporte, armazenagem, comercialização, distribuição, avaliação de conformidade e certificação de qualidade de biocombustíveis (inciso XXVIII).

Por sua vez, o inciso II do *caput* do novel art. 68-G estabelece, como requisito para a obtenção de autorização, que o interessado não seja parte relacionada de devedor contumaz. Destacamos que o conceito de partes relacionadas encontra previsão normativa na chamada “Lei dos Preços de Transferência” (Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, art. 4º).

Ao passo que os §§ 1º e 2º do citado art. 68-G estabelecem a necessidade de colaboração e boa-fé do interessado na prestação de informações à ANP, o § 3º prevê a equiparação terminológica aos conceitos trazidos na regulamentação, de forma a evitar brechas que permitam ao devedor atuar no segmento, sem a respectiva regularidade fiscal.

Por fim, o § 4º visa a esclarecer em quais situações haveria o poder-dever de atuação da ANP, uma vez que não seria razoável impor à autarquia um ônus de monitoramento tributário ininterrupto, sobrecarregando-a com questões de natureza fiscal. Propomos, assim, que, sem prejuízo da atuação de ofício ou quando instada pelo interessado, a ANP deva agir por provocação das fazendas públicas.

O **art. 12** do substitutivo altera a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, que *dispõe sobre a fiscalização das atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis (...)*, para, em primeiro lugar, acrescentar o inciso XXI ao *caput* do art. 3º contendo a pena de multa a ser aplicada pela ANP em caso de não comprovação da regularidade fiscal e trabalhista. A multa proposta deverá variar entre R\$ 5 mil e R\$ 5 milhões.

Em segundo lugar, acresce ao rol previsto no inciso III do art. 5º o citado inciso XXI, para estabelecer que, sem prejuízo da aplicação de outras sanções administrativas, a fiscalização da ANP poderá, a seu critério, como medida cautelar, interditar total ou parcialmente as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada, no caso de não comprovação de regularidade fiscal ou trabalhista.

Em terceiro lugar, acresce o inciso VII ao *caput* do art. 10 da mesma Lei nº 9.847, de 1999, para estabelecer a penalidade de revogação de autorização para o exercício de atividade quando a pessoa jurídica for considerada devedor contumaz, nos termos da legislação vigente, isto é, da própria lei complementar em que se converter o PLP nº 164, de 2022.

No **Capítulo V**, intitulado “Das Disposições Finais”, o **art. 13** do substitutivo permite que o devedor contumaz tenha acesso à transação no âmbito federal, regulada pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, enquanto não transitar em julgado sentença que reconheça o cometimento das condutas graves previstas no art. 8º do substitutivo.

O **art. 14** do substitutivo, tal qual o art. 7º do PLP original, prevê que a lei complementar em que se converter o substitutivo entrará em vigor na data de sua publicação.

Quanto à Emenda nº 1-CCJ, apresentada pelo senador Ciro Nogueira, opinamos pelo seu não-acatamento. A emenda é ampla e altera substancialmente o PLP 164/2022, de modo que entendemos que a maior parte de suas disposições já foram tratadas de forma detalhada no substitutivo apresentado neste relatório.

Ao fim e ao cabo, sendo o PLP nº 164, de 2022, uma versão aperfeiçoada do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, a prejudicialidade deste último, por força de regras meramente processuais do trâmite legislativo, em nada afetará o seu intento.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do PLP nº 164, de 2022, e do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, e, no mérito, pela **aprovação** do PLP nº 164, de 2022, na forma do substitutivo abaixo, e pela rejeição da Emenda nº 1-CCJ, prejudicado o PLS nº 284, de 2017 – Complementar.

EMENDA Nº... – CCJ (Substitutivo)**PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022**

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, e altera as Leis nºs 9.478, de 6 de agosto de 1997, e 9.847, de 26 de outubro de 1999.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

**CAPÍTULO I
DO OBJETO**

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para o estabelecimento de critérios para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

**CAPÍTULO II
DOS CRITÉRIOS ESPECIAIS PARA O ADEQUADO
CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS**

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º desta Lei Complementar.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI do *caput* deste artigo adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º deste artigo, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência, da agência reguladora setorial ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;

b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV do *caput* deste artigo serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV do *caput* deste artigo;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida; e

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII do *caput* deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei Complementar, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do *caput* do art. 2º desta Lei Complementar, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do *caput* do art. 4º desta Lei Complementar e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I – negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II – negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III – realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV – persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. 6º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano.

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação cumulativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude   execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

Art. 7  O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para a apuração ou quitação de tributos;

II – impedimento de formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos; e

III – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos cong neres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei n  11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 8  Sem prejuízo das medidas previstas no art. 7  desta Lei Complementar, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído ou for utilizado, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – declarar ser gerida, dirigida ou administrada por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros;

IV – produzir, comercializar ou armazenar mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e

V – utilizar como insumo, comercializar ou armazenar mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 9º Os entes tributantes, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à regulamentação do processo administrativo de que trata este Capítulo, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de trinta dias para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de quinze dias, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

§ 3º No âmbito federal, a regulamentação de que trata o *caput* deste artigo será definida em Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 10. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS PARA A INDÚSTRIA DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS

Art. 11. A Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescida do art. 68-G com a seguinte redação:

“**Art. 68-G.** Sem prejuízo das demais exigências legais e regulamentares, a autorização para o exercício das atividades a que se referem os incisos XIX, XX, XXI e XXVIII do art. 6º não poderá ser concedida se o interessado:

I – não estiver regular perante as fazendas federal, estaduais e municipais, e perante a Justiça do Trabalho, bem como demonstrar a regularidade de débitos perante a ANP; e

II – for parte relacionada, nos termos da legislação vigente, de pessoa considerada devedora contumaz de tributos.

§ 1º O interessado deverá informar à ANP, no ato da solicitação da autorização, as pessoas que sejam consideradas partes relacionadas, nos termos da legislação vigente.

§ 2º A prestação de informações falsas sujeita o interessado à penalidade de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, sem prejuízo das demais sanções cíveis, administrativas e penais aplicáveis.

§ 3º O disposto no *caput* aplica-se às seguintes situações:

I – outorga, renovação ou alteração das condições das autorizações a que se refere o *caput*;

II – prorrogação ou transferência de titularidade dos contratos de concessão a que se refere o art. 23, de partilha de produção a que se refere a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou da cessão onerosa a que se refere a Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

III – concessão de reajuste e revisão das tarifas de transporte dutoviário de que trata o inciso VI do art. 8º e da receita máxima permitida de transporte de que trata o art. 9º da Lei nº 14.134, de 8 de abril de 2021.

§ 4º Sem prejuízo da competência disposta no art. 1º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, a ANP deverá fiscalizar o atendimento ao disposto neste artigo pelos agentes autorizados, inclusive quanto à veracidade das informações prestadas:

I – nas situações previstas no § 3º;

II – por provocação das fazendas federal, estaduais, municipais ou da Justiça do Trabalho; e

III – de ofício, a critério da Agência.”

Art. 12. A Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 3º**

.....

XXI – deixar de comprovar sua regularidade perante as fazendas federal, estadual e municipal e em relação às contribuições sociais e trabalhistas, na forma e no prazo estabelecido pela regulação.

Multa – de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).” (NR)

“**Art. 5º**

.....

III – interditar, total ou parcialmente, nos casos previstos nos incisos II, VI, VII, VIII, IX, XI, XIII e XXI do art. 3º desta Lei, as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada;

.....” (NR)

“**Art. 10.**

.....

VII – for considerada devedora contumaz de tributos, nos termos da legislação vigente.

.....” (NR)

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. Para os fins do inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, considera-se devedor contumaz aquele que, além de adotar comportamento fiscal que caracterize a inadimplência reiterada, substancial e injustificada, realiza alguma das condutas previstas no art. 8º desta Lei Complementar, reconhecida mediante decisão judicial transitada em julgado.

Art. 14. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

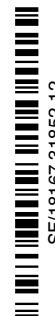
Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

PARECER Nº , DE 2018

Da COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA,
GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E
CONTROLE E DEFESA DO
CONSUMIDOR, sobre o Projeto de Lei do
Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da
Senadora Ana Amélia, que regula *o art. 146-
A da Constituição Federal.*



RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação da Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora ANA AMÉLIA. A oitiva da CTFC decorre da aprovação, pelo Plenário do Senado, do Requerimento nº 515, de 2018, de autoria do Senador CIRO NOGUEIRA.

O projeto visa regular o art. 146-A da Constituição Federal (CF) ao estabelecer critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. O PLS compõe-se de quatro artigos.

Já fiz a descrição do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no relatório que apresentei à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) e que foi aprovado, na reunião de 7 de novembro de 2018 daquela Comissão, na forma do Parecer (SF) nº 100, de 2018. Reitero aqui os termos do relato do projeto lá assentados, quer quanto ao articulado legal quer quanto à justificação.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios com o objetivo de coibir, **tão logo surjam,**

práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência. O projeto tenciona assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização de tributos, os chamados “regimes especiais de fiscalização”, atualmente aplicados pela União e por alguns Estados.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes suspensa ou cancelada. Dessa maneira, será obrigada a sustar suas atividades de comercialização porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O Parecer (SF) nº 100, de 2018, da CAE, culmina com a apresentação de Substitutivo (Emenda nº 2-CAE), composto de seis artigos.

Foram três as alterações importantes introduzidas pelo Substitutivo. A primeira delas foi a delimitação do mercado, para fins de eventual análise do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE (§ 1º do art. 1º do Substitutivo).

A segunda importante alteração nominou os setores de atividade econômica (a saber: combustíveis e biocombustíveis, bebidas frias e cigarros que contenham tabaco) em que a própria lei complementar reconhece haver desequilíbrio concorrencial provocado por descumprimento de obrigações tributárias pelos contribuintes. Segundo o art. 2º, IV e parágrafo único, do Substitutivo, caso se detecte desequilíbrio concorrencial em outro setor, entidade representativa desse setor ou órgão com competência para a defesa da concorrência poderão provocar a administração tributária, a qual, entre outros procedimentos, deverá conceder prazo não inferior a trinta dias para manifestação de qualquer interessado.

A terceira importante alteração foi a introdução da qualificação de devedor contumaz ao sujeito passivo (isto é, à pessoa jurídica sujeita ao regime especial de fiscalização) que poderá ter sua inscrição no cadastro de contribuintes cancelada (art. 4º, II, do Substitutivo). Na outra face da mesma moeda, assegurou-se a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial (art. 3º, III, do Substitutivo).



SF/18167.31852-12

Na reunião da CTFC havida em 5 de dezembro de 2018, foi realizada audiência pública interativa para instruir o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, em decorrência da aprovação dos Requerimentos RTG nºs 35 e 38, de 2018-CTFC, de autoria do Senador CIRO NOGUEIRA e deste relator, respectivamente. Houve a oitiva dos seguintes convidados: (i) Francisco Assis de Oliveira Júnior, Subsecretário de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB); (ii) Helvio Rebeschini, Diretor de Planejamento Estratégico da Associação Nacional das Distribuidoras de Combustíveis, Lubrificantes, Logística e Conveniência (PLURAL) (iii) Edson Vismona, Presidente Executivo do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO); (iv) Hugo Funaro, Advogado, sócio de Dias de Souza Advogados; (v) Luiz Marcio de Souza, Coordenador Adjunto da Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (CAT/SEFAZ-SP); e (vi) Gustavo do Amaral Martins, Advogado especialista da Confederação Nacional da Indústria (CNI).

Não foram apresentadas outras emendas.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 102-A, III, “f”, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), cabe à CTFC analisar as condições de concorrência. É justamente a prevenção do desequilíbrio da concorrência o objeto do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, sob exame.

O projeto e o Substitutivo coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, I; 48, I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

O Substitutivo está articulado em boa técnica legislativa, embora eivado de três inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, que serão corrigidas ao final por meio de emendas de redação, a saber:

a) no preâmbulo, ausência da ordem de execução “O CONGRESSO NACIONAL decreta.”;



SF/18167.31852-12

b) no inciso I do § 2º do art. 1º, plural indevido do substantivo “entidades”;

c) na alínea “b” do inciso IV do *caput* do art. 2º, plural indevido do particípio “causados”.

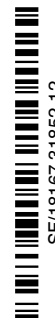
O projeto não cria ou altera despesa obrigatória nem dá causa a renúncia de receita. É adequado do ponto de visto orçamentário e financeiro.

No mérito, reitero meu alinhamento à premissa utilizada na elaboração do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar, **no nascedouro**, práticas de inadimplemento tributário engendradas pelos contribuintes (empresas), das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais. Há que se estancar desde logo o empilhamento, na dívida ativa dos entes tributantes, de créditos tributários incobráveis em razão, por exemplo, do fechamento irregular da empresa devedora ou da existência de sócios laranjas.

A audiência pública propiciada pela iniciativa do Senador CIRO NOGUEIRA apontou dispositivos do Substitutivo que necessitam de aperfeiçoamento.

A mais importante alteração decorre das ponderações trazidas pela Receita Federal e pela Sefaz-SP, no sentido de que a administração tributária é capaz de identificar indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária em outros setores de atividade econômica. Por essa razão, no inciso IV do *caput* do art. 2º do Substitutivo, proponho o acréscimo da iniciativa da administração tributária às já previstas ações de entidade representativa do setor ou de órgão da defesa da concorrência. Em consequência, no inciso I do parágrafo único do mesmo art. 2º, saliento a necessidade de a administração tributária demonstrar os indícios de desequilíbrio concorrencial.

No inciso II do *caput* do mesmo art. 2º do Substitutivo, proponho a inclusão do setor de bebidas alcoólicas em geral, não somente de cervejas, entre aqueles em que a lei complementar reconhece, de antemão, haver desequilíbrio concorrencial provocado pelo descumprimento de obrigações tributárias por parte das empresas.



Outra importante alteração decorre do julgamento pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em 5 de setembro de 2018, da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 3.952. Embora a proclamação do resultado tenha sido adiada, consta da ata de julgamento que diversos ministros se manifestaram pela necessidade de conferir efeito suspensivo ao recurso interposto contra ato de cassação de regime especial para funcionamento de indústria tabagista. Assim, para evitar discussões judiciais, proponho conferir efeito suspensivo ao recurso apresentado pela empresa selecionada para o regime diferenciado (alínea “a” do inciso VII do *caput* do art. 3º do Substitutivo). Lembro que o dispositivo já prevê o prazo de noventa dias para que a administração tributária aprecie esse recurso. Logo, o retardo ora introduzido não será grande.

Proponho a supressão do art. 5º do Substitutivo em atenção a pleito da Sefaz-SP. Assim, a manutenção dos critérios especiais de tributação instituídos pelos entes subnacionais anteriormente à vigência da lei complementar resultante do Substitutivo far-se-á conforme o § 4º do art. 24 da Constituição Federal.

Em relação ao critério especial de tributação consistente na adoção de regime de estimativa (inciso VII do *caput* do art. 1º do Substitutivo), embora o cotejo entre crédito apurado por estimativa e crédito escriturado tenha redação inspirada no art. 26, III e § 1º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, a chamada “Lei Kandir”, é preciso ajustar a redação dos §§ 3º e 4º do art. 1º do Substitutivo para fazer a seguinte distinção: **dedução** do excedente da estimativa paga no período de apuração anterior; e **compensação** do excedente de estimativa acumulado por mais de três períodos de apuração com outros tributos devidos pelo contribuinte.

Por fim, proponho acolher sugestão do Senador CIRO NOGUEIRA, no sentido de que deva ficar claro que a aplicação dos critérios especiais de tributação se dá, em princípio, a todo o setor de atividade econômica, à exceção do regime diferenciado (inciso VII do art. 3º e art. 4º do Substitutivo), quando são aplicados individualmente. Com efeito, há intérpretes que têm dificuldade em distinguir entre aplicação **isolada** do critério especial de tributação (art. 3º, I, do Substitutivo) e aplicação **individual** a sujeito passivo específico na hipótese de regime diferenciado (art. 3º, VII, do Substitutivo). A redação proposta ao inciso I *in fine* do *caput* do art. 3º do Substitutivo tenciona facilitar a interpretação da futura lei complementar.

III – VOTO



SF/18167.31852-12

Ante o exposto, voto pela **aprovação** do Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, nos termos da Emenda nº 2 – CAE (substitutivo), com as subemendas abaixo.

SUBEMENDA Nº 1 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Inclua-se, no preâmbulo do Substitutivo, o seguinte texto:

“O CONGRESSO NACIONAL decreta:”

SUBEMENDA Nº 2 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação do inciso I do § 2º do art. 1º do Substitutivo, substitua-se o substantivo “entidades” por “entidade”.

SUBEMENDA Nº 3 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se aos §§ 3º e 4º do art. 1º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 1º

§ 3º

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte;

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.”

SUBEMENDA Nº 4 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se ao art. 2º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 2º Enquadram-se no campo de aplicação desta Lei Complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I –

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do



SF/18167.31852-12

Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016;

III –;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento da entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

.....
Parágrafo único.

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV;

.....”

SUBEMENDA Nº 5 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação da alínea “b” do inciso IV do *caput* do art. 2º do Substitutivo, substitua-se o adjetivo “causados” por “causado”.

SUBEMENDA Nº 6 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se ao inciso I do *caput* do art. 3º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 3º

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e da gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

.....”

SUBEMENDA Nº 7 À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação da alínea “a” do inciso VII do *caput* do art. 3º do Substitutivo, substitua-se a preposição “sem” por “com”.

SUBEMENDA Nº 8 À EMENDA Nº 2 – CAE

Suprima-se o art. 5º do Substitutivo, renumerando-se o seguinte.



Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator





SENADO FEDERAL

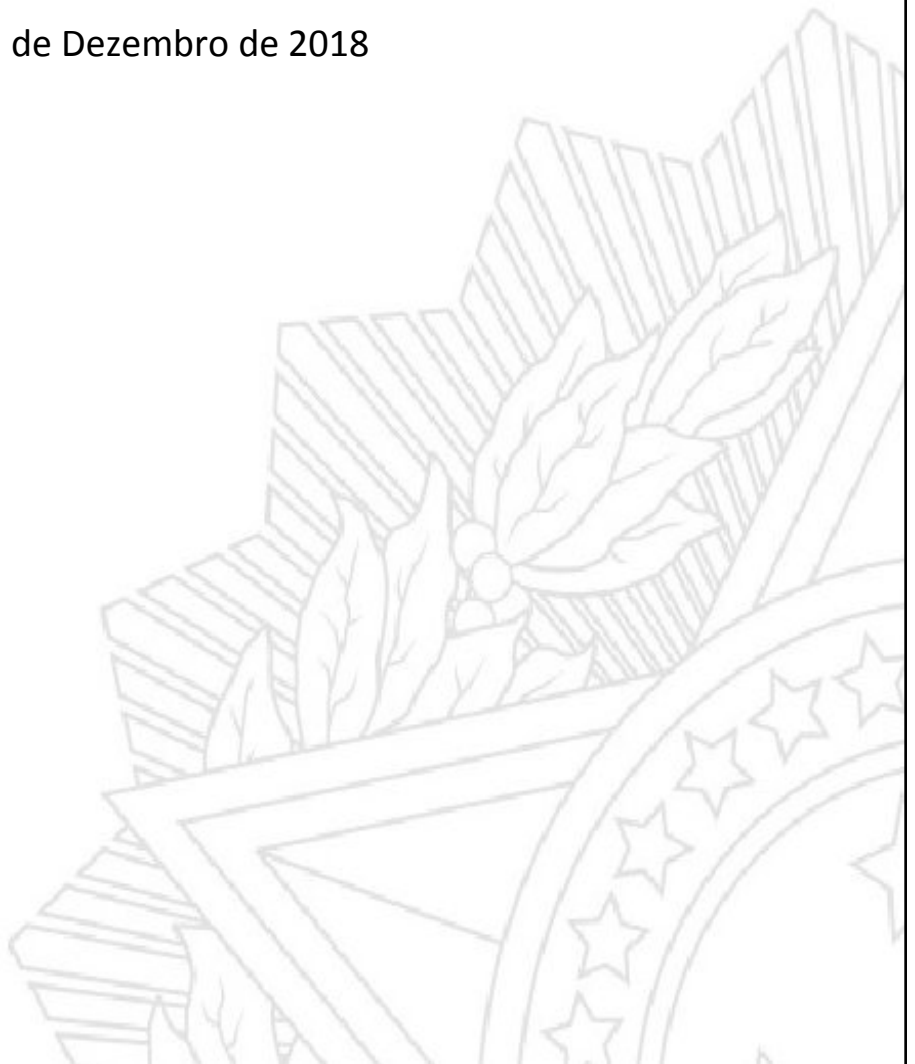
PARECER (SF) Nº 25, DE 2018

Da COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA, GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE E DEFESA DO CONSUMIDOR, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 - Complementar, da Senadora Ana Amélia, que Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

PRESIDENTE: Senador Ataídes Oliveira

RELATOR: Senador Ricardo Ferraço

19 de Dezembro de 2018





Relatório de Registro de Presença

CTFC, 19/12/2018 às 11h - 23ª, Extraordinária

Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do

MDB			
TITULARES		SUPLENTE	
ZÉ SANTANA	PRESENTE	1. SIMONE TEBET	
AIRTON SANDOVAL	PRESENTE	2. GARIBALDI ALVES FILHO	PRESENTE
DÁRIO BERGER	PRESENTE	3. ELMANO FÉRRER	PRESENTE
ROMERO JUCÁ	PRESENTE	4. JOSÉ SERRA	

Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (PDT, PT)			
TITULARES		SUPLENTE	
FÁTIMA BEZERRA		1. GLEISI HOFFMANN	
PAULO PAIM	PRESENTE	2. HUMBERTO COSTA	
VAGO		3. JORGE VIANA	
ACIR GURGACZ	PRESENTE	4. LINDBERGH FARIAS	

Bloco Social Democrata (PSDB, DEM)			
TITULARES		SUPLENTE	
ATAÍDES OLIVEIRA	PRESENTE	1. MARIA DO CARMO ALVES	PRESENTE
DALIRIO BEBER	PRESENTE	2. FLEXA RIBEIRO	PRESENTE
DAVI ALCOLUMBRE		3. RICARDO FERRAÇO	PRESENTE

Bloco Parlamentar Democracia Progressista (PP, PSD)			
TITULARES		SUPLENTE	
SÉRGIO PETECÃO	PRESENTE	1. ANA AMÉLIA	PRESENTE
CIRO NOGUEIRA	PRESENTE	2. GLADSON CAMELI	

Bloco Parlamentar Democracia e Cidadania (PPS, PSB, PCdoB, PV, REDE, PODE)			
TITULARES		SUPLENTE	
JOÃO CAPIBERIBE		1. RANDOLFE RODRIGUES	
VANESSA GRAZZIOTIN	PRESENTE	2. CRISTOVAM BUARQUE	PRESENTE

Bloco Moderador (PTB, PRB, PR, PTC)			
TITULARES		SUPLENTE	
CIDINHO SANTOS	PRESENTE	1. EDUARDO LOPES	PRESENTE
ARMANDO MONTEIRO	PRESENTE	2. PEDRO CHAVES	PRESENTE

Não Membros Presentes

VICENTINHO ALVES
JOSÉ PIMENTEL
VALDIR RAUPP
PAULO ROCHA

DECISÃO DA COMISSÃO

(PLS 284/2017)

NA 23ª REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA DA CTFC, FOI APROVADO O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA COMISSÃO PELA APROVAÇÃO DO PROJETO NA FORMA DA EMENDA Nº 2-CAE/CTFC (SUBSTITUTIVA), COM AS SUBEMENDAS DE 1 A 8 À EMENDA Nº 2-CAE/CTFC.

19 de Dezembro de 2018

Senador ATAÍDES OLIVEIRA

Presidente da Comissão de Transparência, Governança,
Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor

PARECER Nº , DE 2018

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS
ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado
nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana
Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição
Federal*.



RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia. O projeto visa regular o art. 146-A da Constituição Federal ao estabelecer critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. O PLS compõe-se de quatro artigos.

O art. 1º faculta à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer, mediante lei específica, os sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do artigo, que visam ao adequado cumprimento pelo sujeito passivo de obrigação tributária, principal ou acessória, de forma a coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado.

Os sete critérios são os seguintes: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais; c) instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque; d) antecipação ou postergação do fato gerador; e) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico; f) adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

e g) adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

O § 1º do art. 1º delimita os setores da atividade econômica aos quais os critérios especialmente se aplicam, a saber: a) aqueles em que o tributo seja componente relevante na composição de preços de produtos ou serviços; e b) aqueles em que a estrutura da cadeia de produção ou comercialização prejudique a eficiência do controle das diferentes formas de evasão fiscal.

O § 2º do art. 1º estabelece que os critérios para fixação e revisão da alíquota específica (critério especial de tributação previsto no inciso VI do *caput*) deverão ser previstos em lei do respectivo ente tributante.

O § 3º do art. 1º determina que, ao final do período do regime de estimativa (critério especial de tributação previsto no inciso VII do *caput*), haverá compensação entre os valores pagos conforme o regime e aqueles apurados com base na escrituração regular do contribuinte.

O *caput* do art. 2º enuncia condições para a aplicação dos critérios especiais de tributação. O inciso I faculta a adoção isolada ou conjunta dos critérios, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a aplicação do regime especial de fiscalização. O inciso II exige que a adoção seja motivada.

O inciso III impõe regras para a adoção dos critérios de aplicação **individual**, os quais são três: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa. A primeira regra é a intimação prévia do sujeito passivo para o exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a quinze dias, assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de cancelamento do regime diferenciado de fiscalização. A segunda regra é a aplicação dos três critérios por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

O inciso IV do *caput* do art. 2º esclarece que os critérios especiais não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes. O segundo inciso IV (inexatidão material – deveria ser inciso V) afasta a aplicação dos critérios especiais a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio. O inciso V (inexatidão material – deveria ser inciso VI) permite, mediante acordo



específico entre unidades da federação, a aplicação conjunta dos critérios em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada.

O parágrafo único do art. 2º autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação **individual** dos três critérios especiais, suspenda ou cancele a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes.

As quatro condutas que dão causa à **suspensão** da inscrição no cadastro são as seguintes: a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado; b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades; c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) meses dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

As quatro condutas que dão causa ao **cancelamento** da inscrição no cadastro são as seguintes: a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas; b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual; c) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e d) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

O art. 4º (inexatidão material – deveria ser art. 3º) mantém os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência da lei complementar que resultar do projeto.

O art. 5º (inexatidão material – deveria ser art. 4º) é a cláusula de vigência. Dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na bem-elaborada justificação, o autor assevera que o art. 146-A foi introduzido na Constituição Federal (CF) por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 42, de 19 de dezembro de 2003, como forma de



SF/18445.47464-95

permitir que as Administrações Tributárias dos entes federados controlem os procedimentos de caráter tributário adotados pelos contribuintes que possam repercutir nos preços de produtos e serviços, desequilibrando o mercado.

Exemplifica como práticas prejudiciais ao mercado a adulteração de produtos, a utilização abusiva de medidas judiciais para afastar a tributação, a sonegação e o não pagamento sistemático de tributos. Não raro associadas a crimes como contrabando e falsificação, estima que, apenas nos setores de cigarros e combustíveis, essas práticas levem à sonegação de cerca de R\$ 8 bilhões anualmente. Observa que são setores cujos produtos se sujeitam a cargas tributárias elevadas (cigarro: 80%; gasolina: 53%), nos quais o valor dos tributos supera a margem de lucro do produto, impossibilitando a competição entre pagadores e sonegadores.

Invoca o princípio da neutralidade tributária concorrencial, segundo o qual não pode a lei prever, para situações similares, cargas impositivas diferentes, nem pode a Administração Pública deixar de coibir práticas de natureza tributária que levem, no plano dos fatos, a distorções concorrenciais. Pondera que os meios tradicionais de controle fiscal, tais como execuções e cautelares fiscais, têm se mostrado insuficientes para combater estruturas empresariais organizadas para sonegar tributos, e que a adoção de medidas heterodoxas tem sido questionada judicialmente, com amparo nas Súmulas 70, 323 e 547 do Supremo Tribunal Federal (STF). Editadas na década de 60 do século passado, essas súmulas impedem a utilização das chamadas “sanções políticas”, isto é, meios coercitivos indiretos para a cobrança de tributos, mediante restrições ao livre desenvolvimento da atividade econômica da empresa.

Assevera que esse quadro foi a gênese do art. 146-A da CF, concebido para permitir a instituição de critérios especiais de tributação que impeçam a utilização de tributo como instrumento de desequilíbrio concorrencial. Relata que, após o advento do art. 146-A, a jurisprudência do STF evoluiu para admitir restrições à livre iniciativa, quando necessárias e proporcionais para proteger a concorrência, como é o caso do acórdão prolatado no Recurso Extraordinário (RE) 550.769/RJ, do qual transcreve excertos.

Sublinha que as medidas tomadas para proteger a livre concorrência devem ser proporcionais e adotadas tão logo surjam as práticas ilícitas. Entre as medidas, cita: suspensão ou cancelamento da inscrição fiscal; perda do registro para funcionamento; interdição do estabelecimento; aplicação de regimes especiais de fiscalização e de arrecadação.



Ressalta que a aprovação do projeto ensejará que não somente a União, como também os Estados, o Distrito Federal e os Municípios editem, no âmbito dos respectivos territórios, medidas eficazes dotadas de sólida fundamentação constitucional que lhes reforcem a capacidade de fiscalização e arrecadação tributária, de forma a combater efetivamente as estruturas empresariais que têm na inadimplência sistemática e consciente a sua principal vantagem concorrencial.

Na CAE foi apresentada uma emenda de autoria do Senador Armando Monteiro, que propõe a inclusão de novo art. 2º, com o intuito de deixar claro que os procedimentos previstos no PLS se aplicam somente aos setores ali listados, a saber: cigarros, bebidas frias e combustíveis, de forma a evitar que esses procedimentos alcancem setores que não têm a mesma realidade.

O projeto será posteriormente apreciado pelo Plenário do Senado.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 99, inciso IV, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), cabe à CAE opinar sobre proposições pertinentes a tributos e normas gerais sobre direito tributário, como é o caso.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, coaduna-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, I; 48, I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

O projeto está articulado em boa técnica legislativa, embora eivado de duas inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, que serão corrigidas ao final, a saber: omissão do art. 3º e duplicidade de inciso IV no *caput* do art. 2º.

O projeto não cria ou altera despesa obrigatória nem dá causa a renúncia de receita. É adequado do ponto de visto orçamentário e financeiro.

No mérito, como já assinalado, o art. 146-A passou a integrar o texto permanente da Constituição Federal em razão da promulgação da EC nº 42, de 2003.



SF/18445.47464-95

Foram esparsas as menções ao art. 146-A nos documentos que instruíram a tramitação da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, que deu origem à EC nº 42. Não é possível estabelecer, com clareza, qual a intenção do legislador com essa inovação constitucional. A falta dessas importantes balizas hermenêuticas terminou por permitir o surgimento das mais variadas interpretações do texto do art. 146-A.

Com efeito, José Luis Ribeiro Brazuna, em sua obra “Defesa da concorrência e tributação à luz do artigo 146-A da Constituição” (Quartier Latin, 2009, p. 241-242), arrola quatro possíveis leituras do art. 146-A. A Senadora Ana Amélia esposou a terceira leitura, a saber: *o Congresso Nacional poderá, mediante lei complementar, estabelecer parâmetros para Estados, Distrito Federal e Municípios fixarem por leis próprias as normas de indução tributária para prevenir desequilíbrios da concorrência, podendo a União fixar as suas por lei ordinária e independentemente da edição de uma lei complementar.*

A autora do projeto direcionou o escopo do dispositivo constitucional aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 1º, I e VII, e 2º, III e § ún.), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária. Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 2º, segundo inciso IV). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados, d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União.

Essas escolhas feitas pela autora têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao



controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 1º, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

Ao longo da tramitação do projeto, entidades representativas de categorias econômicas revelaram fundadas preocupações com relação à possível aplicação indiscriminada dos critérios previstos em lei complementar, com o objetivo de elevar a carga tributária, ou mesmo de ampliar os mecanismos de execução de que já dispõem as Fazendas Públicas. Isso poderia aumentar o contencioso tributário e gerar insegurança para os agentes econômicos.



Assim, é proposto novo artigo 2º que identifica os setores econômicos passíveis de serem alcançados pela lei complementar. Além dos setores de combustíveis, bebidas e fumo, cuja própria estrutura de mercado e nível histórico de tributação propiciam desequilíbrios concorrenciais tributários, o dispositivo estabelece os critérios e condições para o controle de agentes econômicos que negociem outros produtos, conferindo aos interessados o direito à defesa prévia, ínsito ao devido processo legal.

Já os artigos 3º e 4º trazem ajustes destinados a esclarecer que os regimes previstos nos incisos I, II e VII do art. 1º devem ser aplicados individualmente (os demais, são aplicáveis de forma coletiva) e a eliminar a possibilidade de aplicação dos critérios previstos na lei complementar como meio de compelir devedores, sejam eles eventuais ou reiterados, a pagar tributos, quando disso não resultar efeitos danosos para a concorrência.

A distinção é importante, pois tem sido verificado, especialmente no plano estadual, a criação de legislações que tentam aplicar regimes diferenciados de arrecadação e cobrança de tributos a devedores comuns, unicamente por conta do volume de débitos, ou pela frequência do inadimplemento tributário, sob a justificativa de combater os chamados “devedores contumazes”, que, todavia, com aqueles não se confunde, traduzindo, na realidade, uma classe peculiar de devedor que se organiza com a finalidade ilícita de não pagar tributos.

Desse modo, as alterações ora propostas contemplam as 3 espécies de devedores e determinam consequências jurídicas distintas para suas ações, a saber:

a) **Devedor eventual:** é o que simplesmente não paga tributos em caráter episódico, não rotineiro. Por vezes, assim age por possuir razões jurídicas ou econômicas relevantes, como a ilegitimidade do tributo ou dificuldades financeiras momentâneas. A atuação da Administração Tributária em relação a ele deve se dar em observância dos procedimentos regulares (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de CDA, etc), não se lhe aplicando, por exemplo, regimes especiais de fiscalização. As garantias das Súmulas 70, 323 e 547 lhes são plenamente asseguradas. Em outras palavras, a cobrança do devedor eventual deve se dar em obediência ao devido processo legal e sem qualquer restrição à livre iniciativa;



b) **Devedor reiterado** é aquele que frequentemente deixa de pagar tributos por circunstâncias do negócio ou planejamento financeiro. Caracteriza-se por priorizar a satisfação de obrigações com empregados, bancos e fornecedores, por exemplo, do que com o Fisco. Ou, ainda, por utilizar o tributo como forma de financiamento, em detrimento de empréstimos bancários, ficando no aguardo de programas de parcelamento que lhe permitam regularizar sua situação fiscal. Apesar de sua conduta ter aptidão para afetar o mercado, o devedor reiterado não pressupõe necessariamente organização com esse objetivo. Por isso, em regra, as Súmulas do STF também lhes são aplicáveis, a não ser que, pela repetição de sua conduta, seja prejudicada a livre concorrência. Neste caso, pode sujeitar-se a regimes especiais de pagamento, fiscalização e outros, desde que a medida imposta pelo Fisco seja proporcional, isto é, adequada, necessária e não excessiva para fazer cessar o dano ao mercado;

c) **Devedor contumaz**: atua no campo do ilícito. Trata-se de criminoso, e não de empresário, que se organiza para não pagar tributos e, com isso, obter vantagem concorrencial, dentre outras. Para tanto, viola sistematicamente o ordenamento jurídico, praticando inúmeros ilícitos, comumente mediante a utilização de laranjas, registro de endereços e sócios falsos, possuindo, invariavelmente, patrimônio insuficiente para satisfazer obrigações tributárias, trabalhistas, etc.

Em resumo, os dois primeiros tipos de devedor (eventual e reiterado) atuam licitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de CDA, etc.), não podendo, em princípio, sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações. É possível, contudo, que a falta reiterada de recolhimento de tributos seja acompanhada por preços inferiores aos de mercado, causando prejuízo à concorrência. Nessa hipótese, o devedor reiterado poderá ser submetido a regimes especiais de fiscalização e cobrança de tributos, na estrita medida do necessário para a normalização do mercado, na forma do projeto.

Absolutamente distinta é a situação do terceiro tipo de devedor, o contumaz. Este deve ser impedido de atuar. O direito a ele não socorre, *salvo as garantias processuais previstas constitucionalmente relacionadas*



ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório. Uma vez apurada a contumácia da conduta, esta deverá ser reprimida, de forma rigorosa e exemplar, mediante sanções jurídicas que impeçam a continuidade das atividades do agente (interdição do estabelecimento, cassação de inscrição no cadastro de contribuintes), de sorte a preservar o Erário e o mercado, que tem na livre concorrência um de seus princípios fundamentais, como elo indissociável da livre iniciativa. Até porque o que a Constituição assegura é a liberdade de iniciativa para o desenvolvimento de atividade lícita, jamais a prática de atividades ilícitas.

Com base nessas premissas, o inciso III do art. 3º do projeto deixa claro que aos **devedores eventuais e reiterados** não se aplicam os critérios especiais de tributação nele previstos, quando não haja reflexos para o mercado; ao passo que o art. 4º permite a suspensão da inscrição cadastral do devedor reiterado cuja conduta prejudique a concorrência (inciso I, “d”) e a cassação da inscrição do devedor contumaz, caracterizado justamente quando identificada a prática de atividades ilícitas, desde que, em ambos os casos, seja respeitado o devido processo legal (inciso II).

III – VOTO

Ante o exposto, voto pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar e da Emenda nº 1, na forma da seguinte emenda substitutiva:

EMENDA Nº 2 – CAE (SUBSTITUTIVO)

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 284, DE 2017 – COMPLEMENTAR

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado:



I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 3º.

§ 2.º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I - levantamento de preços coletados por entidades desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado.

II - estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor



dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3.º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período de apuração do imposto será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I - pagará a diferença apurada, se positiva;

II - compensará com o pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4.º. O crédito acumulado por três ou mais meses poderá ser utilizado para abater o montante devido por estimativa, sem prejuízo do poder-dever do Fisco de verificar a veracidade e acuidade das apurações no prazo decadencial de lançamento.

Art. 2º Enquadram-se no campo de aplicação desta lei complementar os produtores, importadores e comerciantes de:

I - combustíveis e biocombustíveis;

II - cervejas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016;

III - cigarros que contenham tabaco;

IV - outros tipos de produtos, mediante requerimento de entidade representativa do setor ou de órgão com competência para defesa da concorrência, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido.



b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causados pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I - publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento;

II - concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III - fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida;

IV - reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 3º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I - poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação;

II – deverão ser motivados, mediante demonstração dos efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como da necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais, quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial;



IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do art. 1º, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 4º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do art. 3º e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá determinar a alteração da situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado, para as seguintes modalidades:

I – suspensão, se caracterizadas e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;



c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração;

II – cancelada, quando se tratar de devedor contumaz, caracterizado na hipótese de inadimplência substancial, reiterada e injustificada de tributo, cumulada com qualquer uma das seguintes situações:

a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

c) evidências de que a pessoa jurídica participe de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais;

d) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

e) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 5º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência desta Lei Complementar, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto no art. 3º, no que couber.

Art. 6º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.



SF/18445.47464-95

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator





SENADO FEDERAL

PARECER (SF) Nº 100, DE 2018

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 - Complementar, da Senadora Ana Amélia, que Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

PRESIDENTE: Senador Tasso Jereissati

RELATOR: Senador Ricardo Ferraço

07 de Novembro de 2018





Relatório de Registro de Presença
CAE, 07/11/2018 às 14h30 - 35ª, Extraordinária
Comissão de Assuntos Econômicos

MDB	
TITULARES	SUPLENTES
RAIMUNDO LIRA	1. EDUARDO BRAGA
ROBERTO REQUIÃO	2. ROMERO JUCÁ PRESENTE
GARIBALDI ALVES FILHO PRESENTE	3. JOSÉ AMAURI PRESENTE
ROSE DE FREITAS	4. WALDEMIR MOKA
SIMONE TEBET	5. AIRTON SANDOVAL PRESENTE
VALDIR RAUPP PRESENTE	6. DÁRIO BERGER
FERNANDO BEZERRA COELHO PRESENTE	

Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (PDT, PT)	
TITULARES	SUPLENTES
GLEISI HOFFMANN	1. GUARACY SILVEIRA PRESENTE
HUMBERTO COSTA	2. FÁTIMA BEZERRA
JORGE VIANA PRESENTE	3. PAULO PAIM PRESENTE
JOSÉ PIMENTEL PRESENTE	4. REGINA SOUSA
LINDBERGH FARIAS	5. PAULO ROCHA PRESENTE
ACIR GURGACZ PRESENTE	6. RANDOLFE RODRIGUES

Bloco Social Democrata (PSDB, DEM)	
TITULARES	SUPLENTES
TASSO JEREISSATI PRESENTE	1. ATAÍDES OLIVEIRA PRESENTE
RICARDO FERRAÇO PRESENTE	2. DALIRIO BEBER PRESENTE
JOSÉ SERRA	3. FLEXA RIBEIRO PRESENTE
RONALDO CAIADO PRESENTE	4. DAVI ALCOLUMBRE PRESENTE
JOSÉ AGRIPINO PRESENTE	5. MARIA DO CARMO ALVES

Bloco Parlamentar Democracia Progressista (PP, PSD)	
TITULARES	SUPLENTES
OTTO ALENCAR	1. SÉRGIO PETECÃO
OMAR AZIZ	2. JOSÉ MEDEIROS
CIRO NOGUEIRA PRESENTE	3. GIVAGO TENÓRIO PRESENTE

Bloco Parlamentar Democracia e Cidadania (PV, PSB, PCdoB, REDE, PPS, PODE)	
TITULARES	SUPLENTES
LÚCIA VÂNIA PRESENTE	1. VAGO
LÍDICE DA MATA PRESENTE	2. CRISTOVAM BUARQUE
VANESSA GRAZZIOTIN PRESENTE	3. VAGO

Bloco Moderador (PTC, PTB, PR, PRB)	
TITULARES	SUPLENTES
VICENTINHO ALVES PRESENTE	1. PEDRO CHAVES PRESENTE
ARMANDO MONTEIRO PRESENTE	2. CÁSSIO CUNHA LIMA PRESENTE
TELMÁRIO MOTA	3. CIDINHO SANTOS PRESENTE



Relatório de Registro de Presença

Não Membros Presentes

WILDER MORAIS

WELLINGTON FAGUNDES

EDUARDO LOPES

DECISÃO DA COMISSÃO

(PLS 284/2017)

A COMISSÃO APROVA O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA CAE, FAVORÁVEL AO PROJETO, NOS TERMOS DA EMENDA Nº 2 – CAE (SUBSTITUTIVO).

07 de Novembro de 2018

Senador TASSO JEREISSATI

Presidente da Comissão de Assuntos Econômicos



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 284, DE 2017 (Complementar)

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

AUTORIA: Senadora Ana Amélia (PP/RS)

DESPACHO: À Comissão de Assuntos Econômicos



[Página da matéria](#)

**PROJETO DE LEI DO SENADO Nº , DE 2017 –
COMPLEMENTAR**

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório;



§1º Enquadram-se no campo de aplicação desta lei complementar, especialmente os setores da atividade econômica em que:

a) o tributo seja componente relevante na composição de preços de produtos ou serviços;

b) a estrutura da cadeia de produção ou comercialização prejudique a eficiência do controle das diferentes formas de evasão fiscal.

§2º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro preços obtidos por levantamento, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação e revisão ser previstos em lei do respectivo ente tributante;

§3º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período, será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que pagará a diferença apurada, se positiva; caso contrário, a diferença será compensada com o pagamento referente ao período ou períodos imediatamente seguintes.

Art. 2º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I - poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza, gravidade dos atos que tenham ensejado a aplicação do regime especial de fiscalização;

II – deverão ser motivados, mediante demonstração dos efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como da necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los.

III – deverão observar as seguintes regras, nas hipóteses dos incisos I, II e VII do art. 1º:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a quinze dias, e assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;



b) aplicação individual pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

IV – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

V – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada.

Parágrafo único. Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso III deste artigo e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá determinar a alteração da situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado, para as seguintes modalidades:

I – suspensão, enquanto não comprovada a cessão das causas de suspensão, nas hipóteses de:

a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) meses dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.



II – cancelada, em sendo constatadas:

a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

c) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 4º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência desta Lei Complementar, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto no art. 2º, no que couber.

Art. 5º. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.



JUSTIFICAÇÃO

O art. 146-A foi incluído no texto constitucional por meio da Emenda Constitucional n. 42, de 19/12/2003, como forma de permitir o controle, pelas Administrações Tributárias Federal, Estadual e Municipal, dos procedimentos de caráter tributário adotados pelos contribuintes que possam repercutir nos preços de produtos e serviços, desequilibrando o mercado.

De fato, há muito se observam práticas prejudiciais ao mercado como, por exemplo, adulteração de produtos, utilização abusiva de medidas judiciais para afastar a tributação, sonegação e o não pagamento sistemático de tributos. O tema é relevante, tendo em vista que afeta inúmeros setores da economia. Exemplifique-se com o de combustíveis. A utilização de liminares, por empresas detidas por “laranjas”, além de outros expedientes, provocou o ingresso no mercado de inúmeros “players” que se valeram de medidas aparentemente legais, mas cujo objetivo era ilícito: concorrer deslealmente no mercado. Mais recentemente, empresas têm se valido do não pagamento sistemático de tributos para fraudar a concorrência.

Como resultado das inúmeras práticas tendentes a evitar o pagamento de tributos devidos, que não raramente estão associadas a crimes como contrabando e falsificação, estima-se que, apenas nos setores de cigarros e combustíveis, sujeitos a cargas tributárias elevadas em comparação com outros produtos¹, cerca de R\$ 8 bilhões sejam sonegados anualmente². Com isso, perdem não apenas o Estado e a sociedade, mas também as empresas concorrentes que atuam regularmente e ficam em posição de

¹ A carga tributária do cigarro gira em torno de 80%; a da gasolina em torno de 53% (<http://www.fiepr.org.br/sombradoimposto/veja-o-quanto-voce-paga-de-imposto-1-14466-115735.shtml>).

² Fontes: ETCO – Instituto de Ética Concorrencial (<http://www.etco.org.br/destaque/crime-sem-fronteiras-em-reportagem-especial-revista-istoe-detalha-como-opera-o-contrabando-no-brasil/>) e SINDICOM – Sindicato dos Distribuidores de Combustíveis (<http://combustivellegal.com.br/denuncie/faq/>).



desvantagem competitiva frente àquelas que não pagam os tributos devidos. Há, efetivamente, casos em que o valor dos tributos supera a margem de lucro do produto, impossibilitando a competição entre pagadores e sonegadores.

Em matéria fiscal, a par de outros, deve ser considerado o princípio da neutralidade tributária concorrencial, segundo o qual não pode a lei prever, para situações similares, cargas impositivas diferentes. Também não pode a Administração Pública deixar de coibir práticas de natureza tributária que levem, no plano dos fatos, a distorções concorrenciais.

Ocorre que os meios tradicionais de controle fiscal têm se mostrado insuficientes para combater estruturas empresariais organizadas para sonegar tributos. E a adoção de medidas heterodoxas destinadas a forçar o pagamento de tributos tem sido questionada judicialmente, com amparo em antigas Súmulas do Supremo Tribunal Federal³ que impedem a utilização das chamadas “sanções políticas”, isto é, meios coercitivos indiretos para a cobrança de tributos, mediante restrições ao livre desenvolvimento de atividade econômica.

Diante disso, o art. 146-A da Constituição Federal foi concebido para permitir a instituição de regimes especiais de tributação que impeçam a utilização de tributo como instrumento de desequilíbrio concorrencial.

Após a inclusão de tal dispositivo na Constituição e também em razão dele, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal evoluiu para admitir restrições à livre iniciativa, quando necessárias e adequadas (proporcionais) para proteger outros interesses legítimos como os dos que são atingidos em seu direito de concorrer em igualdade de condições.

³ Súmula 70. “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.”
Súmula 323. “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.”
Súmula 547. “Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.”

Com efeito, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar norma que impõe a regularidade fiscal como condição à manutenção do registro especial para a fabricação de cigarros, inclusive à luz do art. 146-A da Constituição Federal, assentou que: *“Não há que se falar em sanção política se as restrições à prática de atividade econômica objetivam combater estruturas empresariais que têm na inadimplência tributária sistemática e consciente sua maior vantagem concorrencial. Para ser tida como inconstitucional, a restrição ao exercício da atividade econômica deve ser desproporcional e não-razoável.”* (RE 550.769/RJ, voto do Relator Ministro Joaquim Barbosa). A propósito pontuou o Ministro Ricardo Lewandowski que *“...estamos diante de um caso absolutamente excepcional, estamos diante de uma macrodelinquência tributária reiterada.”*

Ou seja, uma vez demonstrado que o mercado está sendo afetado gravemente, pode o Estado instituir sistemas especiais de fiscalização e arrecadação com o objetivo de coibir práticas abusivas de empresas que se formam com a única finalidade de não pagar tributos, no todo ou em parte, e com isso, obter vantagem concorrencial. Se assim ocorrer não se estará em face de exceção ao disposto nas súmulas comentadas e sim diante de sua inaplicabilidade ao caso, pois de sanção fiscal não se tratará.

As medidas tomadas para proteger a livre concorrência, entretanto, devem ser proporcionais. Justificam-se quando não houver meio menos gravoso de evitar as práticas mencionadas e desde que as medidas adotadas para coibi-las sejam as necessárias ao alcance dessa finalidade. Não podem, a esse pretexto, alcançar objetivos meramente arrecadatórios. Nesse contexto, é fundamental que a lei complementar de que trata o art. 146-A da Constituição Federal seja estruturada de modo a combater os desequilíbrios concorrenciais tributários, sem aumentar tributos.



Ressalte-se que a prática tem demonstrado que o instrumental de que dispõe atualmente o Poder Público para coibir práticas anticoncorrenciais não tem sido eficaz. Assim, no âmbito judicial, as execuções fiscais são propostas quando não há patrimônio a responder pelo débito. Demais medidas, como cautelares fiscais e outras também não tem surtido os efeitos desejados.

O que realmente pode impedir a proliferação dessas práticas ilícitas são as medidas administrativas tomadas tão logo elas surjam, de sorte a possibilitar a suspensão ou cancelamento da respectiva inscrição fiscal; a perda do registro para funcionamento, quando for o caso; a interdição do estabelecimento; a aplicação dos regimes especiais de fiscalização e arrecadação; e outros que se mostrem necessários.

Entretanto, até que a lei complementar referida venha a tratar do assunto, apenas a União tem competência para fazê-lo, conforme ressalvado na parte final do art. 146-A da Constituição. Isso se explica pela necessidade de uniformizar a legislação. Na ausência de lei complementar, cada um dos 27 Estados (incluindo o Distrito Federal) e dos de 5570 Municípios poderia legislar de forma conflitante sobre o assunto no respectivo território.

Esse quadro de anomia é preocupante, pois impostos com o ICMS e o ISS são incluídos diretamente no preço de mercadorias e serviços, de modo que a sua eventual redução por parte de um competidor pode ter efeitos concorrenciais perversos e desorganizar o mercado.

Nesse contexto, o projeto que ora se apresenta busca definir os critérios especiais pagamento de tributos e prestação de informações cabíveis para prevenir desequilíbrios concorrenciais, bem como estabelecer limites e condições para a sua utilização, de forma a impedir o uso indiscriminado pelas autoridades fiscais, com fins meramente arrecadatórios.



Dessa maneira, não só a União, como também os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar, no âmbito dos respectivos territórios, medidas eficazes dotadas de sólida fundamentação constitucional que as coloque a salvo de questionamentos jurídicos e manobras dilatórias por empresas inescrupulosas e, assim, lhes permita reforçar a capacidade de fiscalização e arrecadação tributária.

Diante do exposto, contamos com o apoio do Congresso Nacional para aperfeiçoar e aprovar esta matéria, fundamental para permitir o efetivo combate a estruturas empresarias que têm na inadimplência sistemática e consciente a sua principal vantagem concorrencial.

Sala das Sessões,

Senadora **Ana Amélia**
(PP-RS)



SF/17165.04136-53

LEGISLAÇÃO CITADA

- Constituição de 1988 - 1988/88

<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:constituicao:1988;1988>

- artigo 146-

- Emenda Constitucional nº 42, de 2003 - Reforma Tributária - 42/03

<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:emenda.constitucional:2003;42>

PARECER Nº , DE 2025

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*; e sobre o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, do Senador Jean-Paul Prates, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência*.

Relator: Senador **VENEZIANO VITAL DO RÊGO**

I – RELATÓRIO

Submetem-se à apreciação da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) dois projetos de lei complementar que visam a **regular o art. 146-A** da Constituição Federal (CF), que tramitam em conjunto, por força da aprovação pelo Plenário do Senado Federal, em 14 de abril de 2023, do Requerimento nº 313, de iniciativa deste relator.

O primeiro deles, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia, foi desarquivado por decisão do Plenário desta Casa, que aprovou o Requerimento nº 277, de 2023, na sessão de 11 de abril de 2023.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, visa a dar eficácia ao art. 146-A da CF ao definir os critérios especiais de tributação que prevenirão desequilíbrios da concorrência. O projeto objetiva assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização, os chamados regimes especiais de controle e fiscalização de tributos, atualmente aplicados pela União e por muitos Estados.

O PLS prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes **suspensa** ou, no caso de devedor contumaz, **cancelada**. Dessa maneira, será obrigada a parar suas atividades de comercialização, porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foi aprovado em novembro de 2018 pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) na forma de substitutivo (Emenda nº 2-CAE). No mês seguinte, o projeto foi aprovado na Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) mediante oito subemendas ao substitutivo da CAE (Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC). A CTFC voltou a aprovar o projeto na reunião de 28 de setembro de 2021, consolidando todas aquelas emendas na forma da **Emenda nº 3-CTFC** (substitutivo). Esse substitutivo da CTFC representa a versão final da tramitação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no Senado Federal, até seu desarquivamento.

O segundo projeto de lei complementar, o PLP nº 164, de 2022, de autoria do Senador Jean Paul Prates, é derivado do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC. O PLP limita a sanção imposta pelo regime diferenciado à **suspensão** da inscrição no cadastro de contribuintes. O **cancelamento** deverá ser previsto em **lei específica** do ente tributante e será aplicado ao **devedor contumaz**, agora caracterizado por **critérios objetivos** previstos no PLP. Tratando-se de derivação, isto é, de complementação do PLS, será o PLP nº 164, de 2022, que descreveremos em pormenor a seguir.

O PLP nº 164, de 2022, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados, em lei específica, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de coibir, tão logo surjam, práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência, sobretudo em setores altamente tributados, tais como combustíveis, bebidas e cigarros.

Entre os critérios que podem ser estabelecidos para assegurar o cumprimento de obrigações tributárias, são previstos (art. 2º, *caput*): controle especial do recolhimento do tributo; manutenção de fiscalização ininterrupta

no estabelecimento da empresa; antecipação ou postergação do fato gerador e concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização, oriundo da aplicação dos critérios especiais de tributação, a todas as empresas de setor de atividade econômica (art. 3º) ou então a pessoa jurídica específica no **regime diferenciado** (art. 4º, inciso VII). Durante a vigência do regime diferenciado (art. 5º), a empresa que incorrer em qualquer uma de **quatro** infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias poderá, respeitado o devido processo legal, ter **suspensa** sua inscrição no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado.

O art. 6º do PLP, que é a vultosa inovação em relação ao PLS, prevê que o **cancelamento** da inscrição e a vedação à fruição de benefícios fiscais, veiculados em lei específica, poderão ser aplicados, respeitado o devido processo legal, a pessoas físicas ou pessoas jurídicas que incorram em qualquer uma de **seis** situações graves listadas e, cumulativamente, sejam devedoras contumazes, caracterizadas mediante o enquadramento em **todas** as seguintes situações:

- a) falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de dozes meses;
- b) existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:
 - 1. em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15 milhões, atualizáveis anualmente, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias;
 - 2. que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido da pessoa física ou da pessoa jurídica; e
- c) ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança.

O § 2º do art. 6º do PLP acresce norma especial de responsabilidade tributária, segundo a qual respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e pessoas jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O art. 7º do PLP dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor aduz, em síntese, que a ampliação do escopo do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, é necessária ante os danos ao Erário e à concorrência causados pelo considerável tempo previsto por aquele projeto até alcançar o devedor contumaz que atue em setores econômicos distintos dos expressamente arrolados no art. 3º da proposição. Nesse diapasão, sustenta que é preciso estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir entre o devedor contumaz e o devedor eventual ou reiterado.

Em 10 de maio de 2023, esta CCJ aprovou o Requerimento nº 10, de 2023, de autoria deste relator, e determinou a realização de audiência pública destinada a instruir o PLP nº 164, de 2022.

Ao PLP nº 164, de 2022, foram oferecidas as Emendas nºs 1-CCJ e 2-CCJ, dos senadores Ciro Nogueira e Sergio Moro, respectivamente.

Ao PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foram apresentadas as acima mencionadas: Emenda nº 2-CAE/CTFC e Subemendas nºs 1 a 8- CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC, e Emenda nº 3-CTFC.

As duas proposições, que tramitam em conjunto, serão posteriormente apreciadas por CAE, CTFC e Plenário.

II – ANÁLISE

Constitucionalidade, Juridicidade, Regimentalidade e Técnica Legislativa

Nos termos do art. 101, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CCJ opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade das matérias que lhe forem submetidas por despacho da Presidência.

Segundo o art. 258 do RISF, o pressuposto para a tramitação em conjunto de duas ou mais proposições é a regulação da mesma matéria. É o que se verifica no caso sob exame, no qual os dois projetos visam a regular o art. 146-A da CF, sendo que o PLP nº 164, de 2022, avança na definição de critérios objetivos para a caracterização do devedor contumaz.

Os projetos coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, inciso I; 48, inciso I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

A referência ao direito econômico se justifica porque o § 1º do art. 2º do PLP nº 164, de 2022, e o § 1º do art. 1º da Emenda nº 3-CTFC (substitutivo) veiculam norma de direito econômico, a qual define a extensão do mercado para fins de eventual análise pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

Não perfilhamos, embora respeitemos, a opinião de Daniel Moreti, em sua obra “Regime especial de controle e fiscalização de tributos e a livre-concorrência” (São Paulo: Noeses, 2017, p. 176), no sentido de que é inconstitucional a edição de lei complementar nacional que, com fulcro no art. 146-A da CF, vise estabelecer mecanismos de repressão às condutas de agentes econômicos que, por meio de descumprimento à legislação tributária, supostamente violem ou causem desequilíbrio à concorrência.

A seu ver, as condutas praticadas pelos contribuintes no campo tributário, nos casos em que haja o simples inadimplemento de tributos (infrações tributárias não delituosas), ou nos casos de práticas sonegatórias ou fraudulentas (infrações tributárias delituosas), podem caracterizar infrações contra a ordem econômica, subsumíveis à Lei Antitruste (arts. 36 a 38 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011), podendo ser reprimidas pelo Cade.

Alinhamo-nos à visão de Hamilton Dias de Souza e de Tercio Sampaio Ferraz Jr., no sentido de que a lei complementar de que trata o art. 146-A visa prevenir desequilíbrios provocados pelo contribuinte e não os provocados pelo Fisco ou pela norma tributária. Se houver uma norma tributária que, em si, provoque desequilíbrio concorrencial tributário, ela será inconstitucional. Os critérios especiais têm a finalidade de neutralizar o papel

do tributo na conquista do mercado por agentes econômicos, sem quebra de isonomia.

A divergência de opiniões tem origem na inserção do art. 146-A no Texto Constitucional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse dispositivo não constava da redação original da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, enviada pelo Poder Executivo, tendo sido inserido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, resultado de emenda aglutinativa substitutiva global de Plenário nº 27, que incorporava várias emendas apresentadas pelos deputados federais. Nenhuma dessas emendas, contudo, referia-se ao tema tratado pelo art. 146-A.

No Senado Federal, o dispositivo também mereceu pouca atenção. Foi aprovado em sua forma original, sem que tenha constado análise específica de seu mérito no relatório apresentado perante esta CCJ. Dessa maneira, a partir dos documentos que instruíram a tramitação da PEC nº 41, de 2003, não é possível estabelecer com clareza a intenção do legislador.

Dessa maneira, como será adiante explicitado no mérito, consideramos **constitucionais** o PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC.

As proposições respeitam os princípios gerais de direito, logo não apresentam eiva de injuridicidade.

O PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma Emenda nº 3-CTFC, estão em conformidade com os ditames da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina o processo de elaboração das leis. Para evidenciar a articulação da proposição e evitar interpretações conflitantes, o **substitutivo** que apresentaremos ao final será dividido em capítulos.

Mérito

Como já anotado, o PLP nº 164, de 2022, é derivação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar. A complementação foi necessária ante a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão plenária de 18 de dezembro de 2019, que, no julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, ainda não transitado em julgado, fixou, por maioria, a seguinte tese:

“O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Assim, o STF decidiu que é crime contra a ordem tributária declarar e não recolher o ICMS se o devedor for considerado contumaz. O acórdão, entretanto, não define o que caracteriza a contumácia. O PLP nº 164, de 2022, o faz de maneira objetiva e, por essa razão, será doravante examinado em pormenor.

O autor do PLP direcionou o escopo do art. 146-A da CF aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 2º, incisos I e VII; 4º, inciso III; e 5º e 6º), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária.

Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 4º, inciso V). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União. Sua unificação foi objeto da Emenda Constitucional (EC) nº 132, de 20 de dezembro de 2023 (Reforma Tributária), que paulatinamente substituirá essas espécies tributárias – à exceção do IPI – pelos novos Imposto sobre Bens e Serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e Contribuição Social sobre Bens e Serviços, de competência da União.

Essas escolhas feitas pelo autor têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, inciso I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLP nº 164, de 2022, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

O PLP nº 164, de 2022, fornece a moldura dentro da qual a União e os entes subnacionais vão escolher, em lei específica, os critérios especiais de tributação que melhor reflitam sua legislação e a concorrência no seu mercado.

Reconhecemos o esforço e parabenizamos a iniciativa dos autores do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, e do PLP nº 164, de 2022. Entendemos, todavia, que ainda há espaço para aperfeiçoamentos no texto da matéria, motivo pelo qual apresentamos substitutivo.

Conforme adiantado, para facilitar a interpretação da nova lei complementar, sugerimos a divisão do texto em capítulos.

O art. 1º do PLP nº 164, de 2022, com adaptação da redação, corresponderá ao **Capítulo I** (“Do Objeto”).

Os arts. 2º a 6º do PLP nº 164, de 2022, foram agrupados no **Capítulo II** do substitutivo, denominado “Critérios Especiais para o Adequado Cumprimento das Obrigações Tributárias”. Nesse Capítulo II, o substitutivo introduz duas alterações nos arts. 3º e 4º, abaixo anotadas.

Acrescemos ao inciso IV do *caput* do art. 3º do PLP “agência reguladora setorial”, tal como a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), entre os órgãos e entidades legitimados a requerer a inclusão de outros produtos e serviços no campo de aplicação dos critérios especiais de tributação.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 2º do PLP e do substitutivo, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

O art. 4º, inciso III, do PLP assegura a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao **devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial**. Esses dois tipos de devedor atuam licitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de certidão da dívida ativa etc.), não podendo sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações tributárias.

Na redação daquele inciso III do art. 4º, contudo, cremos dispensável sua parte final (“quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial”), porque o desequilíbrio concorrencial exige estudos econômicos para ser provado e é precipuamente provocado pelo devedor contumaz. Por essa razão, **suprimimos**, no substitutivo, **a parte final do inciso III do art. 4º do PLP nº 164, de 2022**.

Entretanto, na vigência do regime diferenciado, se a empresa incorrer em qualquer uma de quatro (incisos I a IV do *caput* do art. 5º) infrações

de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias, o art. 5º do PLP e do substitutivo autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação individual dos acima citados três critérios especiais formais, respeitado o devido processo legal, **suspenda** a inscrição da empresa no cadastro de contribuintes. Dessa maneira, será obrigada a parar temporariamente suas atividades de comercialização, porque estará impedida, enquanto perdurar a suspensão, de emitir nota fiscal eletrônica.

Independentemente de regime diferenciado, se a empresa ou a pessoa física for enquadrada em **qualquer uma** das cinco situações graves (que envolvem fraude, pessoas interpostas [*“laranjas”*], contrabando) listadas no *caput* do art. 8º do substitutivo e ainda for caracterizada como devedor contumaz, poderá, respeitado o devido processo legal, ter sua inscrição no cadastro do ente tributante **cancelada**, sem prejuízo das sanções impostas pela própria condição de devedor contumaz. Vemos, aqui, a via rápida (*“fast track”*) para alcançar o devedor contumaz, sem exigir sua prévia submissão ao regime diferenciado.

Como acima anotado, as situações graves que ensejam o cancelamento são listadas no *caput* do **art. 8º** do substitutivo, sendo que o novel inciso III aglutina as disposições dos incisos III e IV do *caput* do art. 6º do PLP original. O novel inciso III é especialmente voltado a organizações estruturadas para evitar a constituição ou cobrança dos créditos tributários, sendo o exemplo mais corriqueiro o de empresas *“noteiras”*, ardil por meio do qual se estruturam vários CNPJs fictícios para emissão de documentos fiscais *“frios”*.

A caracterização do devedor contumaz é objeto do **Capítulo III** do substitutivo, intitulado “Critérios para a Definição de Devedores Contumazes” e composto pelos arts. 6º a 10.

No **art. 6º** do substitutivo, o devedor contumaz continua a ser considerado aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos, consoante a magistral definição do tributarista Humberto Ávila. O substitutivo altera os critérios para caracterizar a inadimplência **reiterada e substancial** e propõe critérios específicos para a inadimplência **injustificada**.

Assim, de acordo com o § 1º do art. 6º do substitutivo, a inadimplência **reiterada e substancial** caracteriza-se pela existência de débitos em situação irregular por período igual ou superior a **um ano**:

I – em valor igual ou superior a R\$ 15 milhões;

OU

II – em montante superior a 30% do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1 milhão.

Para completar a caracterização do devedor contumaz, a inadimplência será considerada **injustificada** (§ 3º do art. 6º do substitutivo) quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, **no âmbito do processo administrativo**, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação **cumulativa** de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

- a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou
- b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

- a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;
- b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;
- c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;
- d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;
- e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e
- f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

O piso de R\$ 15 milhões de valor de crédito tributário em situação irregular, que é considerado requisito para a caracterização do devedor contumaz (art. 6º, § 1º, inciso I, do substitutivo), equivale ao valor mínimo para considerar o contribuinte Grande Devedor para com a Fazenda Nacional (art.

4º, inciso I, da Portaria MF nº 253, de 9 de junho de 2014). No substitutivo, suprimimos: *i*) no cômputo desse valor, a exclusão das penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e *ii*) a previsão de correção anual pela variação da taxa Selic.

No substitutivo, o prazo de duração da situação irregular é trocado para igual ou superior a **um ano** (parte final do § 1º do art. 6º). A anterior previsão de prazos variados, consecutivos ou alternados, tornaria a redação demasiado complexa, uma vez que haverá tributos de apuração mensal, trimestral e anual, sendo que, para cada uma dessas hipóteses, deveria existir uma regra própria.

Também mudamos, no substitutivo, a grandeza que, excedida em 30%, configura uma das situações alternativas caracterizadoras da inadimplência reiterada e substancial (a outra é a ultrapassagem do piso de R\$ 15 milhões de dívida em situação irregular por um ano). Assim, o inciso II do § 1º do art. 6º do substitutivo considera reiterada e substancial a inadimplência em montante superior a 30% do **faturamento** do ano anterior (em vez da anterior previsão de 30% do patrimônio conhecido), desde que o valor da dívida inadimplida seja igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Isso porque, a depender do segmento econômico, do *modus operandi* do devedor ou do volume de arrecadação do ente tributante, é possível que, até o atingimento da cifra de R\$15 milhões, o devedor já tenha causado impactos deletérios ao mercado.

No substitutivo, suprimimos o § 2º do art. 6º do PLP, que acresce norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o art. 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse § 2º excluído diz que respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O **art. 7º** do substitutivo amplia as medidas sancionatórias ao devedor contumaz que não está envolvido nas cinco situações graves listadas no art. 8º do substitutivo. Ao impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais (art. 6º do PLP original), agregamos impedimento de formalização de vínculos com a Administração Pública. O devedor contumaz poderá também ser alvo de provocação da entidade pública competente para nele decretar intervenção, liquidação extrajudicial, ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência, independentemente do preenchimento dos requisitos

previstos nos arts. 73 e 94 da Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005). Vale observar que são restrições que se aproximam bastante daquelas previstas no § 3º do art. 195 da CF.

O **art. 9º** do substitutivo reproduz as condicionantes mínimas do processo administrativo que almeja enquadrar o devedor contumaz já assentadas nos incisos II, III e IV do parágrafo único do art. 3º do PLP original e do substitutivo. No § 1º ao citado art. 9º, propomos a aplicação subsidiária do rito estabelecido na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

No § 2º do citado art. 9º, alvitramos a previsão de que o processo administrativo abranja devedores relacionados entre si, uma vez que é comum a identidade de procedimentos adotados por empresas do mesmo grupo econômico ou mesmo a confusão patrimonial ou operacional entre as diversas pessoas físicas ou jurídicas.

No § 3º do mesmo art. 9º, propomos que a regulamentação do processo administrativo em âmbito federal se dê por meio de Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), dispensando a necessidade de elaboração de lei específica, uma vez que as balizas se encontram assentadas no próprio art. 9º.

O **art. 10** do substitutivo reproduz o § 4º do art. 6º do PLP original, para prever a possibilidade de o devedor regularizar sua situação fiscal e, assim, rever as restrições eventualmente aplicadas.

O **Capítulo IV** do substitutivo é intitulado “Disposições Específicas para a Indústria do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis” e composto pelos novos arts. 11 e 12. O setor merece tratamento próprio tendo em conta o alto impacto concorrencial decorrente da sonegação fiscal e das elevadas cifras de endividamento tributário.

O **art. 11** do substitutivo altera a chamada “Lei do Petróleo” (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997), para imputar à ANP a promoção da fiscalização das atividades econômicas de combustíveis e biocombustíveis, zelando pelo abastecimento e controle dos entes supervisionados, **com o auxílio, na questão tributária, das Fazendas Públicas.**

Assim, a alteração proposta acresce o art. 68-G, cujo inciso I do *caput* passa a exigir: i) a regularidade fiscal, em todos os âmbitos federativos; ii) a regularidade junto à ANP; e, por fim, iii) a regularidade trabalhista, como condições para a autorização do exercício das atividades a que se referem, quais sejam:

a) Indústria do Petróleo: conjunto de atividades econômicas relacionadas com a exploração, desenvolvimento, produção, refino, processamento, transporte, importação e exportação de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados (inciso XIX do art. 6º da Lei do Petróleo);

b) Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XX);

c) Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XXI); e

d) Indústria de Biocombustível: conjunto de atividades econômicas relacionadas com produção, importação, exportação, transferência, transporte, armazenagem, comercialização, distribuição, avaliação de conformidade e certificação de qualidade de biocombustíveis (inciso XXVIII).

Por sua vez, o inciso II do *caput* do novel art. 68-G estabelece, como requisito para a obtenção de autorização, que o interessado não seja parte relacionada de devedor contumaz. Destacamos que o conceito de partes relacionadas encontra previsão normativa na chamada “Lei dos Preços de Transferência” (Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, art. 4º).

Ao passo que os §§ 1º e 2º do citado art. 68-G estabelecem a necessidade de colaboração e boa-fé do interessado na prestação de informações à ANP, o § 3º prevê a equiparação terminológica aos conceitos trazidos na regulamentação, de forma a evitar brechas que permitam ao devedor atuar no segmento, sem a respectiva regularidade fiscal.

Por fim, o § 4º visa a esclarecer em quais situações haveria o poder-dever de atuação da ANP, uma vez que não seria razoável impor à

autarquia um ônus de monitoramento tributário ininterrupto, sobrecarregando-a com questões de natureza fiscal. Propomos, assim, que, sem prejuízo da atuação de ofício ou quando instada pelo interessado, a ANP deva agir por provocação das fazendas públicas.

O **art. 12** do substitutivo altera a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, que *dispõe sobre a fiscalização das atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis (...)*, para, em primeiro lugar, acrescentar o inciso XXI ao *caput* do art. 3º contendo a pena de multa a ser aplicada pela ANP em caso de não comprovação da regularidade fiscal e trabalhista. A multa proposta deverá variar entre R\$ 5 mil e R\$ 5 milhões.

Em segundo lugar, acresce ao rol previsto no inciso III do art. 5º o citado inciso XXI, para estabelecer que, sem prejuízo da aplicação de outras sanções administrativas, a fiscalização da ANP poderá, a seu critério, como medida cautelar, interditar total ou parcialmente as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada, no caso de não comprovação de regularidade fiscal ou trabalhista.

Em terceiro lugar, acresce o inciso VII ao *caput* do art. 10 da mesma Lei nº 9.847, de 1999, para estabelecer a penalidade de revogação de autorização para o exercício de atividade quando a pessoa jurídica for considerada devedor contumaz, nos termos da legislação vigente, isto é, da própria lei complementar em que se converter o PLP nº 164, de 2022.

No **Capítulo V**, intitulado “Das Disposições Finais”, o **art. 13** do substitutivo permite que o devedor contumaz tenha acesso à transação no âmbito federal, regulada pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, enquanto não transitar em julgado sentença que reconheça o cometimento das condutas graves previstas no art. 8º do substitutivo.

O **art. 14** do substitutivo, tal qual o art. 7º do PLP original, prevê que a lei complementar em que se converter o substitutivo entrará em vigor na data de sua publicação.

Quanto à Emenda nº 1-CCJ, apresentada pelo senador Ciro Nogueira, opinamos pelo seu não-acatamento. A emenda é ampla e altera substancialmente o PLP nº 164, de 2022, de modo que entendemos que a maior parte de suas disposições já foram tratadas de forma detalhada no substitutivo apresentado neste relatório.

Quanto à Emenda nº 2-CCJ, apresentada pelo senador Sergio Moro, também opinamos pelo não-acatamento. A emenda propõe ajustes nos critérios objetivos para caracterização do devedor contumaz, exigindo que o montante dos débitos tributários considerados corresponda **apenas ao valor principal**, desconsiderando juros e multas, e que este valor supere 100% do ativo total informado no último balanço patrimonial registrado. Além disso, prevê a comprovação **alternativa**, e não cumulativa, das circunstâncias externas ou internas para afastar a configuração da inadimplência injustificada.

Entendemos que o texto do substitutivo apresentado ao final oferece solução normativa mais adequada ao propósito do PLP nº 164, de 2022. Ao incluir os juros e multas na apuração dos débitos tributários e adotar como parâmetro o faturamento anual da pessoa jurídica, o substitutivo assegura maior eficácia no enfrentamento de práticas anticoncorrenciais decorrentes da inadimplência tributária. Ademais, a exigência cumulativa na comprovação das circunstâncias justificadoras da inadimplência oferece maior segurança jurídica e robustez ao processo administrativo fiscal.

Ao fim e ao cabo, sendo o PLP nº 164, de 2022, uma versão aperfeiçoada do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, a prejudicialidade deste último, por força de regras meramente processuais do trâmite legislativo, em nada afetará o seu intento.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do PLP nº 164, de 2022, e do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, e, no mérito, pela **aprovação** do PLP nº 164, de 2022, na forma do substitutivo abaixo, pela rejeição das Emendas nºs 1-CCJ e 2-CCJ, e por declarar prejudicado o PLS nº 284, de 2017 – Complementar.

EMENDA Nº – CCJ (Substitutivo)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para o adequado

cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, e altera as Leis nºs 9.478, de 6 de agosto de 1997, e 9.847, de 26 de outubro de 1999.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

CAPÍTULO I

DO OBJETO

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para o estabelecimento de critérios para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

CAPÍTULO II

DOS CRITÉRIOS ESPECIAIS PARA O ADEQUADO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º desta Lei Complementar.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI do *caput* deste artigo adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º deste artigo, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo

decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência, da agência reguladora setorial ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;

b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV do *caput* deste artigo serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV do *caput* deste artigo;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida; e

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII do *caput* deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei Complementar, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do *caput* do art. 2º desta Lei Complementar, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do *caput* do art. 4º desta Lei Complementar e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I – negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II – negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III – realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV – persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. 6º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de

corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano.

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação cumulativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

Art. 7º O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para a apuração ou quitação de tributos;

II – impedimento de formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos; e

III – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos congêneres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 8º Sem prejuízo das medidas previstas no art. 7º desta Lei Complementar, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído ou for utilizado, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – declarar ser gerida, dirigida ou administrada por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros;

IV – produzir, comercializar ou armazenar mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e

V – utilizar como insumo, comercializar ou armazenar mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 9º Os entes tributantes, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à regulamentação do processo administrativo de que trata este Capítulo, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de trinta dias para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de quinze dias, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

§ 3º No âmbito federal, a regulamentação de que trata o *caput* deste artigo será definida em Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 10. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS PARA A INDÚSTRIA DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS

Art. 11. A Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescida do art. 68-G com a seguinte redação:

“**Art. 68-G.** Sem prejuízo das demais exigências legais e regulamentares, a autorização para o exercício das atividades a que se referem os incisos XIX, XX, XXI e XXVIII do art. 6º não poderá ser concedida se o interessado:

I – não estiver regular perante as fazendas federal, estaduais e municipais, e perante a Justiça do Trabalho, bem como demonstrar a regularidade de débitos perante a ANP; e

II – for parte relacionada, nos termos da legislação vigente, de pessoa considerada devedora contumaz de tributos.

§ 1º O interessado deverá informar à ANP, no ato da solicitação da autorização, as pessoas que sejam consideradas partes relacionadas, nos termos da legislação vigente.

§ 2º A prestação de informações falsas sujeita o interessado à penalidade de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, sem prejuízo das demais sanções cíveis, administrativas e penais aplicáveis.

§ 3º O disposto no *caput* aplica-se às seguintes situações:

I – outorga, renovação ou alteração das condições das autorizações a que se refere o *caput*;

II – prorrogação ou transferência de titularidade dos contratos de concessão a que se refere o art. 23, de partilha de produção a que se refere a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou da cessão onerosa a que se refere a Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

III – concessão de reajuste e revisão das tarifas de transporte dutoviário de que trata o inciso VI do art. 8º e da receita máxima

permitida de transporte de que trata o art. 9º da Lei nº 14.134, de 8 de abril de 2021.

§ 4º Sem prejuízo da competência disposta no art. 1º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, a ANP deverá fiscalizar o atendimento ao disposto neste artigo pelos agentes autorizados, inclusive quanto à veracidade das informações prestadas:

I – nas situações previstas no § 3º;

II – por provocação das fazendas federal, estaduais, municipais ou da Justiça do Trabalho; e

III – de ofício, a critério da Agência.”

Art. 12. A Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 3º**

.....

XXI – deixar de comprovar sua regularidade perante as fazendas federal, estadual e municipal e em relação às contribuições sociais e trabalhistas, na forma e no prazo estabelecido pela regulação.

Multa – de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).” (NR)

“**Art. 5º**

.....

III – interditar, total ou parcialmente, nos casos previstos nos incisos II, VI, VII, VIII, IX, XI, XIII e XXI do art. 3º desta Lei, as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada;

.....” (NR)

“**Art. 10.**

.....

VII – for considerada devedora contumaz de tributos, nos termos da legislação vigente.

.....” (NR)

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. Para os fins do inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, considera-se devedor contumaz aquele que, além de adotar comportamento fiscal que caracterize a inadimplência reiterada, substancial e injustificada, realiza alguma das condutas previstas no art. 8º desta Lei Complementar, reconhecida mediante decisão judicial transitada em julgado.

Art. 14. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

AUTORIA: Senador Jean Paul Prates (PT/RN)



[Página da matéria](#)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº , DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

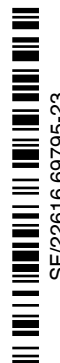
III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.



§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II - bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da

concorrência ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

- a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;
- b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas a e b do inciso IV;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida;

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais, quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial;



IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do art. 2º, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º. Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do artigo 4º e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I - negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II - negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV - persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

Art. 6º Lei específica poderá prever o cancelamento da inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante e vedar a fruição de quaisquer benefícios fiscais, quando se tratar de devedor contumaz, caracterizado na hipótese de inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributo, cumulada com qualquer uma das seguintes situações:



I – indícios de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – indícios de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

III – indícios de que a pessoa jurídica participe de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais;

IV – indícios de que a pessoa física, devedora principal ou corresponsável, deliberadamente oculta bens, receitas ou direitos, com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por parte de pessoa jurídica da qual seja sócia, acionista ou administradora, ostensiva ou oculta;

V – produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

VI – utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

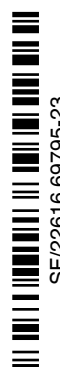
§1º. Considera-se inadimplência reiterada, substancial e injustificada, cumulativamente:

I – a falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de doze meses;

II – a existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:

a) em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), atualizáveis anualmente, a partir do primeiro dia do ano seguinte à publicação desta lei complementar, pelo índice utilizado para a cobrança de créditos tributários da União, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e

b) que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo, assim entendido o valor dos bens e direitos informado pela pessoa física na última declaração de rendimentos, e o valor total do ativo constante do último balanço patrimonial registrado na contabilidade da pessoa jurídica ou em declaração de bens por ela prestada ao Fisco Federal;



III – a ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança, assim entendido aquele que já tenha sido acolhido por tribunal administrativo ou judicial e sobre o qual não haja orientação firmada em sentido contrário ao pretendido pelo sujeito passivo, em súmula, decisão vinculante ou acórdão de julgamento de recursos repetitivos do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça.

§2º. Na hipótese deste artigo, respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas ou jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

§3º. A aplicação das medidas previstas no caput e no §2º deste artigo deverá ser motivada, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que demonstram a presença dos requisitos neles previstos, e precedida do devido processo legal, na forma da lei, observadas, no mínimo, as condicionantes do art. 4º, VII, “a”.

§4º. Na hipótese de pagamento ou de parcelamento das dívidas pelo contribuinte antes da notificação da decisão administrativa de primeira instância, o procedimento será:

I - encerrado, se houver pagamento integral das dívidas;

II - suspenso, se houver parcelamento integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

Art. 7º Esta Lei complementar entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

A discussão que embasa esta proposição é derivada de outra matéria apresentada ao Senado Federal, o Projeto de Lei Complementar nº. 284, de 2017, de autoria da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*. Posteriormente a proposição foi relatada pelo Senador Fabiano Contarato perante a CTFC, ocasião na qual foi aprovado texto substitutivo, texto

esse que reapresento com alguns pequenos ajustes, de modo que possa ser debatido na próxima legislatura.

As alterações sugeridas destinam-se a melhor definir e aperfeiçoar o controle dos devedores contumazes com o objetivo de fortalecer a cobrança de créditos tributários e prevenir desequilíbrios da concorrência.

Com efeito, a redação anterior possibilitava o cancelamento da inscrição do devedor contumaz no cadastro de contribuintes do ente tributante apenas quando instaurado procedimento de fiscalização contra empresa atuante em algum dos setores alcançados pelos critérios especiais de tributação previstos no art. 1º do projeto. Em consequência, ficaria frustrado o controle de devedores contumazes que atuassem em outros segmentos econômicos, ao menos enquanto estes não fossem incluídos no alcance do art. 1º da lei complementar, na forma do art. 2º, IV. A demora poderia causar danos de irreversíveis ao Erário e à concorrência. Convém, portanto, ampliar o alcance das medidas administrativas destinadas ao combate imediato e certo dos devedores contumazes.

Entretanto, tem sido verificada, especialmente no plano estadual, a tentativa de aplicar regimes diferenciados de arrecadação e cobrança de tributos a devedores comuns, unicamente por conta do volume de débitos, ou pela frequência do inadimplemento tributário, sob a justificativa de combater os chamados “devedores contumazes”. Estes, todavia, não se confundem com aqueles, traduzindo, na realidade, uma classe peculiar de devedor que se organiza com a finalidade ilícita de não pagar tributos.

É necessário, portanto, estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir os devedores contumazes dos demais contribuintes, a fim de assegurar a racionalidade do sistema tributário, prevenir abusos pelos órgãos de fiscalização tributária e garantir a segurança jurídica e a igualdade entre os agentes econômicos. Afinal, não se pode admitir que alguém possa ser considerado devedor contumaz em determinado Estado e não em outro, a depender de critérios subjetivos adotados pelas respectivas legislações tributárias para qualificar a inadimplência como substancial, sistemática e injustificada.

Até porque, identificar alguém como “devedor contumaz” pode ter efeitos também na esfera penal, porquanto o Supremo Tribunal Federal “considera criminosa a inadimplência sistemática, contumaz, verdadeiro *modus operandi* do empresário, seja para enriquecimento ilícito, para lesar a concorrência ou para financiar as próprias atividades”¹. Logo, impõe-se o trato linear da matéria no

¹ STF – Pleno – RHC 163.334/SC – Rel. Min. Roberto Barroso – DJe: 13/11/2020.



território nacional, de modo a evitar distinções injustificadas entre contribuintes ou acusados.

As alterações ora propostas destinam-se, portanto, a definir objetivamente a figura do devedor contumaz, de modo a melhor aparelhar as Administrações Tributárias para reprimir a sua atuação e proteger, de investidas fiscais e penais ilegítimas, os contribuintes que atuam lícitamente no mercado – e que, ao assim fazer, podem, em algum momento, se tornar devedores eventuais ou reiterados –, em cumprimento à função uniformizadora do direito tributário conferida à lei complementar não só pelo art. 146-A, como também pelo art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, já que se cuida de estabelecer normas gerais sobre uma determinada espécie de sujeito passivo da obrigação tributária.

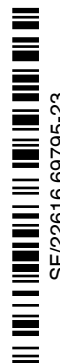
Nesse sentido, igualmente se justifica a inclusão, no projeto, de norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o Código Tributário Nacional, de modo a permitir que os débitos gerados pelo devedor contumaz sejam exigidos também das pessoas físicas e jurídicas que atuam com ele ou por seu intermédio.

Por sua gravidade, a aplicação das medidas relacionadas ao combate do devedor contumaz deverá respeitar o devido processo legal, cujo delineamento mínimo já se encontra no projeto.

Por todo exposto, entende-se que os ajustes ora propostos merecem acolhimento para melhor orientar as administrações tributárias e, ao mesmo tempo, conferir maior segurança aos contribuintes quanto à adequada aplicação da lei.

Sala das Sessões,

Senador JEAN PAUL PRATES



SF/22616.69795-23

LEGISLAÇÃO CITADA

- Constituição de 1988 - CON-1988-10-05 - 1988/88

<https://normas.leg.br/?urn=urn:lex:br:federal:constituicao:1988;1988>

- art146-1

- Decreto nº 11.158, de 29 de Julho de 2022 - DEC-11158-2022-07-29 - 11158/22

<https://normas.leg.br/?urn=urn:lex:br:federal:decreto:2022;11158>



SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA

EMENDA Nº - CCJ

(ao PLP nº 164, de 2022)

Suprima-se os arts. 6º e 7º do Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, e dê-se aos arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º do referido projeto, a seguinte redação:

“Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir e combater desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 2º Constituem desequilíbrios da concorrência, para efeitos desta Lei Complementar, os seguintes atos praticados por agentes econômicos com posição dominante, nos termos do § 2º do art. 36 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011, sem prejuízo do disposto no referido artigo:

I – vender mercadoria ou prestar serviços abaixo do preço de custo com o objetivo de prejudicar a concorrência;

II – concorrer deslealmente, praticando atos ilícitos para obtenção de vantagens indevidas em relação à concorrência;

III – deixar de recolher tributos de forma contumaz, por meio de inadimplência reiterada, substancial e injustificada, estando esta prática diretamente correlacionada à obtenção de vantagem concorrencial indevida, auferindo aumento expressivo de participação de mercado;

IV – exercer de forma abusiva posição dominante, resultando em limitação, falseamento ou prejuízo à livre concorrência ou à livre iniciativa.

Parágrafo único. Caberá ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) determinar, avaliando o caso concreto, a ocorrência de condutas, inclusive de natureza tributária, que gerem ou tenham potencial de gerar desequilíbrios da concorrência.

Art. 3º Lei específica disporá sobre a implementação dos seguintes critérios especiais de tributação, que serão interpostos aos agentes cuja conduta gere ou tenha potencial de gerar desequilíbrios da concorrência:

I – adoção de alíquota majorada, por unidade de medida, ou ad valorem;





SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque.

Parágrafo único. O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação.

Art. 5º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.”

JUSTIFICAÇÃO

As alterações sugeridas destinam-se a melhor cumprir o disposto no art. 146-A da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo”.

Nota-se, portanto, que o objetivo da Lei Complementar é detalhar critérios especiais de tributação para prevenção ao desequilíbrio da concorrência. Dessa forma, a Lei Complementar deve tratar de todos os tipos de condutas que possam causar distorções à concorrência. É exatamente isso que o novo texto sugerido propõe.

A proposta de alteração também é respaldada pela compreensão da necessidade de melhor definição dos atos que resultam em “desequilíbrios da concorrência”. Até porque não seria qualquer empresa atuante no mercado, capaz de distorcer a concorrência.

Esse entendimento é sólido no direito da concorrência brasileiro e tem como fundamento princípios econômicos básicos. Apenas empresas relevantes no mercado têm condições de alterar unilateralmente a dinâmica do mercado e prejudicar a concorrência.



**SENADO FEDERAL****Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA**

Dessa forma, as alterações sugeridas fazem referência à definição de posição dominante para dizer quais agentes possuem a capacidade de distorcer a concorrência. Essa modificação visa mitigar os efeitos prejudiciais dessa prática ao impor medidas específicas a empresas que detêm uma posição de domínio de mercado.

Ao focar nessas entidades, a alteração busca preservar a integridade da competição, protegendo as empresas de menor porte que não têm a mesma influência para gerar distorções no cenário econômico.

As alterações detalham a existência de diversas condutas que podem resultar em desequilíbrios à concorrência, tais como o abuso de posição dominante, a concorrência desleal, preços predatórios e o não recolhimento de tributos de maneira contumaz.

Por fim, o texto deixa expressa a competência do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), já que a autarquia federal é especializada na matéria concorrencial e possui toda a estrutura para investigar qualquer tipo de conduta anticompetitiva.

Sala da Comissão,

Senador CIRO NOGUEIRA (PP/PI)





SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Sergio Moro

EMENDA Nº - CCJ
(ao PLP 164/2022)

Inclua-se, onde couber, o seguinte artigo ao Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022:

“CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. X Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano:

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) do valor principal do débito e correspondente a mais de 100% (cem por cento) do total do ativo informado no último balanço patrimonial registrado na contabilidade, constante da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) ou Escrituração Contábil Digital (ECD); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).



§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação alternativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública;

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor;

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.”



JUSTIFICAÇÃO

A presente emenda ao Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, tem por finalidade incluir dispositivo acerca das hipóteses de enquadramento dos contribuintes como devedores contumazes. A exigência de que o valor do débito para enquadramento seja equivalente ao valor do principal, exclui o cômputo de juros e multas no cálculo do crédito tributário apto a justificar o enquadramento, e a inclusão da exigência de que o valor do débito supere mais de 100% (cem por cento) do total do ativo informado pelo contribuinte impede que pessoas jurídicas financeiramente saudáveis, ainda que eventualmente devedoras, sejam enquadradas como devedoras contumazes.

Ainda, no § 3º, propomos que haja a comprovação alternativa das circunstâncias externas ao contribuinte e os comportamentos a ele relacionados, ou seja, que a demonstração de situações específicas da atividade da pessoa jurídica seja suficiente para demonstrar a plausibilidade dos motivos que afastam a configuração automática da contumácia. Se fosse feita a exigência da cumulatividade das circunstâncias, somente nas hipóteses de comprovação de impactos de crise econômica ou estado de calamidade pública, o contribuinte conseguirá demonstrar os motivos que afastem a caracterização como devedor contumaz.

Diante do exposto, conto com o apoio dos demais pares desta Comissão para a aprovação da presente emenda.

Sala da comissão, 18 de março de 2025.

Senador Sergio Moro
(UNIÃO - PR)



PARECER Nº , DE 2023

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*; e sobre o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, do Senador Jean Paul Prates, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência*.

Relator: Senador **VENEZIANO VITAL DO RÊGO**

I – RELATÓRIO

Submetem-se à apreciação da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) dois projetos de lei complementar que visam a **regular o art. 146-A** da Constituição Federal (CF). Tramitam em conjunto por força da aprovação, pelo Plenário do Senado Federal, em 14 de abril de 2023, do Requerimento nº 313, de iniciativa deste relator.

O primeiro deles, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia, foi desarquivado por decisão do Plenário desta Casa, que aprovou o Requerimento nº 277, de 2023, na sessão de 11 de abril de 2023.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, visa a dar eficácia ao art. 146-A da CF ao definir os critérios especiais de tributação que prevenirão desequilíbrios da concorrência. O projeto tenciona assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização, os chamados regimes especiais de controle e fiscalização de tributos, atualmente aplicados pela União e por muitos Estados.

O PLS prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica

específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes **suspensa** ou, no caso de devedor contumaz, **cancelada**. Dessa maneira, será obrigada a parar suas atividades de comercialização, porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foi aprovado em novembro de 2018 pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) na forma de substitutivo (Emenda nº 2-CAE). No mês seguinte, o projeto foi aprovado na Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) mediante oito subemendas ao substitutivo da CAE (Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC). A CTFC voltou a aprovar o projeto na reunião de 28 de setembro de 2021, consolidando todas aquelas emendas na forma da **Emenda nº 3-CTFC** (substitutivo). Esse substitutivo da CTFC representa a versão final da tramitação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no Senado Federal, até seu desarquivamento.

O segundo projeto de lei complementar, o PLP nº 164, de 2022, de autoria do Senador Jean Paul Prates, é derivado do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC. O PLP limita a sanção imposta pelo regime diferenciado à **suspensão** da inscrição no cadastro de contribuintes. O **cancelamento** deverá ser previsto em **lei específica** do ente tributante e será aplicado ao **devedor contumaz**, agora caracterizado por **critérios objetivos** previstos no PLP. Tratando-se de derivação, isto é, de complementação do PLS, será o PLP nº 164, de 2022, que descreveremos em pormenor a seguir.

O PLP nº 164, de 2022, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados, em lei específica, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de coibir, tão logo surjam, práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência, sobretudo em setores altamente tributados, tais como combustíveis, bebidas e cigarros.

Entre os critérios que podem ser estabelecidos para assegurar o cumprimento de obrigações tributárias, são previstos (art. 2º, *caput*): controle especial do recolhimento do tributo; manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento da empresa; antecipação ou postergação do fato gerador

e concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização, oriundo da aplicação dos critérios especiais de tributação, a todas as empresas de setor de atividade econômica (art. 3º) ou então a pessoa jurídica específica no **regime diferenciado** (art. 4º, inciso VII). Durante a vigência do regime diferenciado (art. 5º), a empresa que incorrer em qualquer uma de **quatro** infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias poderá, respeitado o devido processo legal, ter **suspensa** sua inscrição no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado.

O art. 6º do PLP, que é a vultosa inovação em relação ao PLS, prevê que o **cancelamento** da inscrição e a vedação à fruição de benefícios fiscais, veiculados em lei específica, poderão ser aplicados, respeitado o devido processo legal, a pessoas físicas ou pessoas jurídicas que incorram em qualquer uma de **seis** situações graves listadas e, cumulativamente, sejam devedoras contumazes, caracterizadas mediante o enquadramento em **todas** as seguintes situações:

- a) falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de dozes meses;
- b) existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:
 - 1. em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15 milhões, atualizáveis anualmente, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias;
 - 2. que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido da pessoa física ou da pessoa jurídica; e
- c) ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança.

O § 2º do art. 6º do PLP acresce norma especial de responsabilidade tributária, segundo a qual respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e pessoas jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O art. 7º do PLP dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor aduz, em síntese, que a ampliação do escopo do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, é necessária ante os danos ao Erário e à concorrência causados pelo considerável tempo previsto por aquele projeto até alcançar o devedor contumaz que atue em setores econômicos distintos dos expressamente arrolados no art. 3º da proposição. Nesse diapasão, sustenta que é preciso estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir entre o devedor contumaz e o devedor eventual ou reiterado.

Ao PLP nº 164, de 2022, foi oferecida a Emenda nº 1-CCJ, do senador Ciro Nogueira.

Ao PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foram apresentadas as acima mencionadas: Emenda nº 2-CAE/CTFC e Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC, e Emenda nº 3-CTFC.

As duas proposições, que tramitam em conjunto, serão posteriormente apreciadas por CAE, CTFC e Plenário.

II – ANÁLISE

Constitucionalidade, Juridicidade, Regimentalidade e Técnica Legislativa

Nos termos do art. 101, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CCJ opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade das matérias que lhe forem submetidas por despacho da Presidência.

Segundo o art. 258 do RISF, o pressuposto para a tramitação em conjunto de duas ou mais proposições é a regulação da mesma matéria. É o que se verifica no caso sob exame, no qual os dois projetos visam a regular

o art. 146-A da CF, sendo que o PLP nº 164, de 2022, avança na definição de critérios objetivos para a caracterização do devedor contumaz.

Os projetos coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, inciso I; 48, inciso I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

A referência ao direito econômico se justifica porque o § 1º do art. 2º do PLP nº 164, de 2022, e o § 1º do art. 1º da Emenda nº 3-CTFC (substitutivo) veiculam norma de direito econômico, a qual define a extensão do mercado para fins de eventual análise pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

Não perfilhamos, embora respeitemos, a opinião de Daniel Moreti, em sua obra “Regime especial de controle e fiscalização de tributos e a livre-concorrência” (São Paulo: Noeses, 2017, p. 176), no sentido de que é inconstitucional a edição de lei complementar nacional que, com fulcro no art. 146-A da CF, vise estabelecer mecanismos de repressão às condutas de agentes econômicos que, por meio de descumprimento à legislação tributária, supostamente violem ou causem desequilíbrio à concorrência.

A seu ver, as condutas praticadas pelos contribuintes no campo tributário, nos casos em que haja o simples inadimplemento de tributos (infrações tributárias não delituosas), ou nos casos de práticas sonegatórias ou fraudulentas (infrações tributárias delituosas), podem caracterizar infrações contra a ordem econômica, subsumíveis à Lei Antitruste (arts. 36 a 38 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011), podendo ser reprimidas pelo Cade.

Alinhamo-nos à visão de Hamilton Dias de Souza e de Tercio Sampaio Ferraz Jr., no sentido de que a lei complementar de que trata o art. 146-A visa prevenir desequilíbrios provocados pelo contribuinte e não os provocados pelo Fisco ou pela norma tributária. Se houver uma norma tributária que, em si, provoque desequilíbrio concorrencial tributário, ela será inconstitucional. Os critérios especiais têm a finalidade de neutralizar o papel do tributo na conquista do mercado por agentes econômicos, sem quebra de isonomia.

A divergência de opiniões tem origem na inserção do art. 146-A no Texto Constitucional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse dispositivo não constava da redação original da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, enviada pelo Poder Executivo, tendo sido inserido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, resultado de emenda aglutinativa substitutiva global de Plenário nº 27, que incorporava várias emendas apresentadas pelos deputados federais. Nenhuma dessas emendas, contudo, referia-se ao tema tratado pelo art. 146-A.

No Senado Federal, o dispositivo também mereceu pouca atenção. Foi aprovado em sua forma original, sem que tenha constado análise específica de seu mérito no relatório apresentado perante esta CCJ. Dessa maneira, a partir dos documentos que instruíram a tramitação da PEC nº 41, de 2003, não é possível estabelecer com clareza a intenção do legislador.

Dessa maneira, como será adiante explicitado no mérito, consideramos **constitucionais** o PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC.

As proposições respeitam os princípios gerais de direito, logo não apresentam eiva de injuridicidade.

O PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma Emenda nº 3-CTFC, estão em conformidade com os ditames da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina o processo de elaboração das leis. Para evidenciar a articulação da proposição e evitar interpretações conflitantes, o **substitutivo** que apresentaremos ao final será dividido em capítulos.

Mérito

Como já anotado, o PLP nº 164, de 2022, é derivação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar. A complementação foi necessária ante a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão plenária de 18 de dezembro de 2019, que, no julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, ainda não transitado em julgado, fixou, por maioria, a seguinte tese:

“O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Assim, o STF decidiu que é crime contra a ordem tributária declarar e não recolher o ICMS se o devedor for considerado contumaz. O acórdão, entretanto, não define o que caracteriza a contumácia. O PLP nº 164, de 2022, o faz de maneira objetiva e, por essa razão, será doravante examinado em pormenor.

O autor do PLP direcionou o escopo do art. 146-A da CF aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 2º, incisos I e VII; 4º, inciso III; e 5º e 6º), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária.

Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 4º, inciso V). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União. Sua unificação é objeto da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45, de 2019 (Reforma Tributária), em tramitação no Senado Federal.

Essas escolhas feitas pelo autor têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, inciso I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal

de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLP nº 164, de 2022, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

O PLP nº 164, de 2022, fornece a moldura dentro da qual a União e os entes subnacionais vão escolher, em lei específica, os critérios especiais de tributação que melhor reflitam sua legislação e a concorrência no seu mercado.

Reconhecemos o esforço e parabenizamos a iniciativa dos autores do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, e do PLP nº 164, de 2022. Entendemos, todavia, que ainda há espaço para aperfeiçoamentos no texto da matéria, motivo pelo qual apresentamos substitutivo.

Conforme adiantado, para facilitar a interpretação da nova lei complementar, sugerimos a divisão do texto em capítulos.

O art. 1º do PLP nº 164, de 2022, com adaptação da redação, corresponderá ao **Capítulo I** (“Do Objeto”).

Os arts. 2º a 6º do PLP nº 164, de 2022, foram agrupados no **Capítulo II** do substitutivo, denominado “Critérios Especiais para o Adequado Cumprimento das Obrigações Tributárias”. Nesse Capítulo II, o substitutivo introduz duas alterações nos arts. 3º e 4º, abaixo anotadas.

Acrescemos ao inciso IV do *caput* do art. 3º do PLP “agência reguladora setorial”, tal como a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), entre os órgãos e entidades legitimados a requerer a inclusão de outros produtos e serviços no campo de aplicação dos critérios especiais de tributação.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 2º do PLP e do substitutivo, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do

fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

O art. 4º, inciso III, do PLP assegura a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao **devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial**. Esses dois tipos de devedor atuam lícitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de certidão da dívida ativa etc.), não podendo sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações tributárias.

Na redação daquele inciso III do art. 4º, contudo, cremos dispensável sua parte final (“quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial”), porque o desequilíbrio concorrencial exige estudos econômicos para ser provado e é precipuamente provocado pelo devedor contumaz. Por essa razão, **suprimimos**, no substitutivo, **a parte final do inciso III do art. 4º do PLP nº 164, de 2022**.

Entretanto, na vigência do regime diferenciado, se a empresa incorrer em qualquer uma de quatro (incisos I a IV do *caput* do art. 5º) infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias, o art. 5º do PLP e do substitutivo autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação individual dos acima citados três critérios especiais formais, respeitado o devido processo legal, **suspenda** a inscrição da empresa no cadastro de contribuintes. Dessa maneira, será obrigada a parar temporariamente suas atividades de comercialização, porque estará impedida, enquanto perdurar a suspensão, de emitir nota fiscal eletrônica.

Independentemente de regime diferenciado, se a empresa ou a pessoa física for enquadrada em **qualquer uma** das cinco situações graves (que envolvem fraude, “laranjas”, contrabando) listadas no *caput* do art. 8º do substitutivo e ainda for caracterizada como devedor contumaz, poderá, respeitado o devido processo legal, ter sua inscrição no cadastro do ente tributante **cancelada**, sem prejuízo das sanções impostas pela própria condição de devedor contumaz. Vemos, aqui, a via rápida (“fast track”) para alcançar o devedor contumaz, sem exigir sua prévia submissão ao regime diferenciado.

Como acima anotado, as situações graves que ensejam o cancelamento são listadas no *caput* do **art. 8º** do substitutivo, sendo que o novel inciso III aglutina as disposições dos incisos III e IV do *caput* do art. 6º do PLP original. O novel inciso III é especialmente voltado a organizações estruturadas para evitar a constituição ou cobrança dos créditos tributários, sendo o exemplo mais corriqueiro o de empresas “noteiras”, ardil por meio do qual se estruturam vários CNPJs fictícios para emissão de documentos fiscais “frios”.

A caracterização do devedor contumaz é objeto do **Capítulo III** do substitutivo, intitulado “Critérios para a Definição de Devedores Contumazes” e composto pelos arts. 6º a 10.

No **art. 6º** do substitutivo, o devedor contumaz continua a ser considerado aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos, consoante a magistral definição do tributarista Humberto Ávila. O substitutivo altera os critérios para caracterizar a inadimplência **reiterada e substancial** e propõe critérios específicos para a inadimplência **injustificada**.

Assim, de acordo com o § 1º do art. 6º do substitutivo, a inadimplência **reiterada e substancial** caracteriza-se pela existência de débitos em situação irregular por período igual ou superior a **um ano**:

I – em valor igual ou superior a R\$ 15 milhões;

OU

II – em montante superior a 30% do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1 milhão.

Para completar a caracterização do devedor contumaz, a inadimplência será considerada **injustificada** (§ 3º do art. 6º do substitutivo)

quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, **no âmbito do processo administrativo**, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação **cumulativa** de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

- a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou
- b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

- a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;
- b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;
- c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;
- d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;
- e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e
- f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

O piso de R\$ 15 milhões de valor de crédito tributário em situação irregular, que é considerado requisito para a caracterização do devedor contumaz (art. 6º, § 1º, inciso I, do substitutivo), equivale ao valor mínimo para considerar o contribuinte Grande Devedor para com a Fazenda Nacional (art. 4º, inciso I, da Portaria MF nº 253, de 9 de junho de 2014). No substitutivo, suprimimos: *i*) no cômputo desse valor, a exclusão das penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e *ii*) a previsão de correção anual pela variação da taxa Selic.

No substitutivo, o prazo de duração da situação irregular é trocado para igual ou superior a **um ano** (parte final do § 1º do art. 6º). A anterior previsão de prazos variados, consecutivos ou alternados, tornaria a redação demasiado complexa, uma vez que haverá tributos de apuração

mensal, trimestral e anual, sendo que, para cada uma dessas hipóteses, deveria existir uma regra própria.

Também mudamos, no substitutivo, a grandeza que, excedida em 30%, configura uma das situações alternativas caracterizadoras da inadimplência reiterada e substancial (a outra é a ultrapassagem do piso de R\$ 15 milhões de dívida em situação irregular por um ano). Assim, o inciso II do § 1º do art. 6º do substitutivo considera reiterada e substancial a inadimplência em montante superior a 30% do **faturamento** do ano anterior (em vez da anterior previsão de 30% do patrimônio conhecido), desde que o valor da dívida inadimplida seja igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Isso porque, a depender do segmento econômico, do *modus operandi* do devedor ou do volume de arrecadação do ente tributante, é possível que, até o atingimento da cifra de R\$15 milhões, o devedor já tenha causado impactos deletérios ao mercado.

No substitutivo, suprimimos o § 2º do art. 6º do PLP, que acresce norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o art. 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse § 2º excluído diz que respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O **art. 7º** do substitutivo amplia as medidas sancionatórias ao devedor contumaz que não está envolvido nas cinco situações graves listadas no art. 8º do substitutivo. Ao impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais (art. 6º do PLP original), agregamos impedimento de formalização de vínculos com a Administração Pública. O devedor contumaz poderá também ser alvo de provocação da entidade pública competente para nele decretar intervenção, liquidação extrajudicial, ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005). Vale observar que são restrições que se aproximam bastante daquelas previstas no § 3º do art. 195 da CF.

O **art. 9º** do substitutivo reproduz as condicionantes mínimas do processo administrativo que almeja enquadrar o devedor contumaz já assentadas nos incisos II, III e IV do parágrafo único do art. 3º do PLP original e do substitutivo. No § 1º ao citado art. 9º, propomos a aplicação subsidiária do rito estabelecido na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

No § 2º do citado art. 9º, alvitramos a previsão de que o processo administrativo abranja devedores relacionados entre si, uma vez que é comum a identidade de procedimentos adotados por empresas do mesmo grupo econômico ou mesmo a confusão patrimonial ou operacional entre as diversas pessoas físicas ou jurídicas.

No § 3º do mesmo art. 9º, propomos que a regulamentação do processo administrativo em âmbito federal se dê por meio de Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), dispensando a necessidade de elaboração de lei específica, uma vez que as balizas se encontram assentadas no próprio art. 9º.

O **art. 10** do substitutivo reproduz o § 4º do art. 6º do PLP original, para prever a possibilidade de o devedor regularizar sua situação fiscal e, assim, rever as restrições eventualmente aplicadas.

O **Capítulo IV** do substitutivo é intitulado “Disposições Específicas para a Indústria do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis” e composto pelos novos arts. 11 e 12. O setor merece tratamento próprio tendo em conta o alto impacto concorrencial decorrente da sonegação fiscal e das elevadas cifras de endividamento tributário.

O **art. 11** do substitutivo altera a chamada “Lei do Petróleo” (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997), para imputar à ANP a promoção da fiscalização das atividades econômicas de combustíveis e biocombustíveis, zelando pelo abastecimento e controle dos entes supervisionados, **com o auxílio, na questão tributária, das Fazendas Públicas.**

Assim, a alteração proposta acresce o art. 68-G, cujo inciso I do *caput* passa a exigir: i) a regularidade fiscal, em todos os âmbitos federativos; ii) a regularidade junto à ANP; e, por fim, iii) a regularidade trabalhista, como condições para a autorização do exercício das atividades a que se referem, quais sejam:

a) Indústria do Petróleo: conjunto de atividades econômicas relacionadas com a exploração, desenvolvimento, produção, refino, processamento, transporte, importação e exportação de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados (inciso XIX do art. 6º da Lei do Petróleo);

b) Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XX);

c) Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XXI); e

d) Indústria de Biocombustível: conjunto de atividades econômicas relacionadas com produção, importação, exportação, transferência, transporte, armazenagem, comercialização, distribuição, avaliação de conformidade e certificação de qualidade de biocombustíveis (inciso XXVIII).

Por sua vez, o inciso II do *caput* do novel art. 68-G estabelece, como requisito para a obtenção de autorização, que o interessado não seja parte relacionada de devedor contumaz. Destacamos que o conceito de partes relacionadas encontra previsão normativa na chamada “Lei dos Preços de Transferência” (Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, art. 4º).

Ao passo que os §§ 1º e 2º do citado art. 68-G estabelecem a necessidade de colaboração e boa-fé do interessado na prestação de informações à ANP, o § 3º prevê a equiparação terminológica aos conceitos trazidos na regulamentação, de forma a evitar brechas que permitam ao devedor atuar no segmento, sem a respectiva regularidade fiscal.

Por fim, o § 4º visa a esclarecer em quais situações haveria o poder-dever de atuação da ANP, uma vez que não seria razoável impor à autarquia um ônus de monitoramento tributário ininterrupto, sobrecarregando-a com questões de natureza fiscal. Propomos, assim, que, sem prejuízo da atuação de ofício ou quando instada pelo interessado, a ANP deva agir por provocação das fazendas públicas.

O **art. 12** do substitutivo altera a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, que *dispõe sobre a fiscalização das atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis (...)*, para, em primeiro lugar, acrescentar o inciso XXI ao *caput* do art. 3º contendo a pena de multa a ser aplicada pela ANP em caso de não comprovação da regularidade fiscal e trabalhista. A multa proposta deverá variar entre R\$ 5 mil e R\$ 5 milhões.

Em segundo lugar, acresce ao rol previsto no inciso III do art. 5º o citado inciso XXI, para estabelecer que, sem prejuízo da aplicação de outras sanções administrativas, a fiscalização da ANP poderá, a seu critério, como medida cautelar, interditar total ou parcialmente as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada, no caso de não comprovação de regularidade fiscal ou trabalhista.

Em terceiro lugar, acresce o inciso VII ao *caput* do art. 10 da mesma Lei nº 9.847, de 1999, para estabelecer a penalidade de revogação de autorização para o exercício de atividade quando a pessoa jurídica for considerada devedor contumaz, nos termos da legislação vigente, isto é, da própria lei complementar em que se converter o PLP nº 164, de 2022.

No **Capítulo V**, intitulado “Das Disposições Finais”, o **art. 13** do substitutivo permite que o devedor contumaz tenha acesso à transação no âmbito federal, regulada pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, enquanto não transitar em julgado sentença que reconheça o cometimento das condutas graves previstas no art. 8º do substitutivo.

O **art. 14** do substitutivo, tal qual o art. 7º do PLP original, prevê que a lei complementar em que se converter o substitutivo entrará em vigor na data de sua publicação.

Quanto à Emenda nº 1-CCJ, apresentada pelo senador Ciro Nogueira, opinamos pelo seu não-acatamento. A emenda é ampla e altera substancialmente o PLP 164/2022, de modo que entendemos que a maior parte de suas disposições já foram tratadas de forma detalhada no substitutivo apresentado neste relatório.

Ao fim e ao cabo, sendo o PLP nº 164, de 2022, uma versão aperfeiçoada do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, a prejudicialidade deste último, por força de regras meramente processuais do trâmite legislativo, em nada afetará o seu intento.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do PLP nº 164, de 2022, e do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, e, no mérito, pela **aprovação** do PLP nº 164, de 2022, na forma do substitutivo abaixo, e pela rejeição da Emenda nº 1-CCJ, prejudicado o PLS nº 284, de 2017 – Complementar.

EMENDA Nº... – CCJ (Substitutivo)**PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022**

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, e altera as Leis nºs 9.478, de 6 de agosto de 1997, e 9.847, de 26 de outubro de 1999.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

**CAPÍTULO I
DO OBJETO**

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para o estabelecimento de critérios para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

**CAPÍTULO II
DOS CRITÉRIOS ESPECIAIS PARA O ADEQUADO
CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS**

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º desta Lei Complementar.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI do *caput* deste artigo adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º deste artigo, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência, da agência reguladora setorial ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;

b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV do *caput* deste artigo serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV do *caput* deste artigo;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida; e

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII do *caput* deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei Complementar, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do *caput* do art. 2º desta Lei Complementar, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do *caput* do art. 4º desta Lei Complementar e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I – negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II – negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III – realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV – persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. 6º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano.

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação cumulativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude   execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

Art. 7  O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para a apuração ou quitação de tributos;

II – impedimento de formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos; e

III – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos cong neres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei n  11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 8  Sem prejuízo das medidas previstas no art. 7  desta Lei Complementar, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído ou for utilizado, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – declarar ser gerida, dirigida ou administrada por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros;

IV – produzir, comercializar ou armazenar mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e

V – utilizar como insumo, comercializar ou armazenar mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 9º Os entes tributantes, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à regulamentação do processo administrativo de que trata este Capítulo, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de trinta dias para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de quinze dias, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

§ 3º No âmbito federal, a regulamentação de que trata o *caput* deste artigo será definida em Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 10. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS PARA A INDÚSTRIA DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS

Art. 11. A Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescida do art. 68-G com a seguinte redação:

“**Art. 68-G.** Sem prejuízo das demais exigências legais e regulamentares, a autorização para o exercício das atividades a que se referem os incisos XIX, XX, XXI e XXVIII do art. 6º não poderá ser concedida se o interessado:

I – não estiver regular perante as fazendas federal, estaduais e municipais, e perante a Justiça do Trabalho, bem como demonstrar a regularidade de débitos perante a ANP; e

II – for parte relacionada, nos termos da legislação vigente, de pessoa considerada devedora contumaz de tributos.

§ 1º O interessado deverá informar à ANP, no ato da solicitação da autorização, as pessoas que sejam consideradas partes relacionadas, nos termos da legislação vigente.

§ 2º A prestação de informações falsas sujeita o interessado à penalidade de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, sem prejuízo das demais sanções cíveis, administrativas e penais aplicáveis.

§ 3º O disposto no *caput* aplica-se às seguintes situações:

I – outorga, renovação ou alteração das condições das autorizações a que se refere o *caput*;

II – prorrogação ou transferência de titularidade dos contratos de concessão a que se refere o art. 23, de partilha de produção a que se refere a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou da cessão onerosa a que se refere a Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

III – concessão de reajuste e revisão das tarifas de transporte dutoviário de que trata o inciso VI do art. 8º e da receita máxima permitida de transporte de que trata o art. 9º da Lei nº 14.134, de 8 de abril de 2021.

§ 4º Sem prejuízo da competência disposta no art. 1º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, a ANP deverá fiscalizar o atendimento ao disposto neste artigo pelos agentes autorizados, inclusive quanto à veracidade das informações prestadas:

I – nas situações previstas no § 3º;

II – por provocação das fazendas federal, estaduais, municipais ou da Justiça do Trabalho; e

III – de ofício, a critério da Agência.”

Art. 12. A Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 3º**

.....

XXI – deixar de comprovar sua regularidade perante as fazendas federal, estadual e municipal e em relação às contribuições sociais e trabalhistas, na forma e no prazo estabelecido pela regulação.

Multa – de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).” (NR)

“**Art. 5º**

.....

III – interditar, total ou parcialmente, nos casos previstos nos incisos II, VI, VII, VIII, IX, XI, XIII e XXI do art. 3º desta Lei, as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada;

.....” (NR)

“**Art. 10.**

.....

VII – for considerada devedora contumaz de tributos, nos termos da legislação vigente.

.....” (NR)

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. Para os fins do inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, considera-se devedor contumaz aquele que, além de adotar comportamento fiscal que caracterize a inadimplência reiterada, substancial e injustificada, realiza alguma das condutas previstas no art. 8º desta Lei Complementar, reconhecida mediante decisão judicial transitada em julgado.

Art. 14. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

PARECER Nº , DE 2018

Da COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA,
GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E
CONTROLE E DEFESA DO
CONSUMIDOR, sobre o Projeto de Lei do
Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da
Senadora Ana Amélia, que regula *o art. 146-A da Constituição Federal*.



RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação da Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora ANA AMÉLIA. A oitiva da CTFC decorre da aprovação, pelo Plenário do Senado, do Requerimento nº 515, de 2018, de autoria do Senador CIRO NOGUEIRA.

O projeto visa regular o art. 146-A da Constituição Federal (CF) ao estabelecer critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. O PLS compõe-se de quatro artigos.

Já fiz a descrição do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no relatório que apresentei à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) e que foi aprovado, na reunião de 7 de novembro de 2018 daquela Comissão, na forma do Parecer (SF) nº 100, de 2018. Reitero aqui os termos do relato do projeto lá assentados, quer quanto ao articulado legal quer quanto à justificação.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios com o objetivo de coibir, **tão logo surjam**,

práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência. O projeto tenciona assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização de tributos, os chamados “regimes especiais de fiscalização”, atualmente aplicados pela União e por alguns Estados.

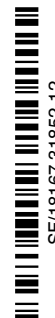
O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes suspensa ou cancelada. Dessa maneira, será obrigada a sustar suas atividades de comercialização porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O Parecer (SF) nº 100, de 2018, da CAE, culmina com a apresentação de Substitutivo (Emenda nº 2-CAE), composto de seis artigos.

Foram três as alterações importantes introduzidas pelo Substitutivo. A primeira delas foi a delimitação do mercado, para fins de eventual análise do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE (§ 1º do art. 1º do Substitutivo).

A segunda importante alteração nominou os setores de atividade econômica (a saber: combustíveis e biocombustíveis, bebidas frias e cigarros que contenham tabaco) em que a própria lei complementar reconhece haver desequilíbrio concorrencial provocado por descumprimento de obrigações tributárias pelos contribuintes. Segundo o art. 2º, IV e parágrafo único, do Substitutivo, caso se detecte desequilíbrio concorrencial em outro setor, entidade representativa desse setor ou órgão com competência para a defesa da concorrência poderão provocar a administração tributária, a qual, entre outros procedimentos, deverá conceder prazo não inferior a trinta dias para manifestação de qualquer interessado.

A terceira importante alteração foi a introdução da qualificação de devedor contumaz ao sujeito passivo (isto é, à pessoa jurídica sujeita ao regime especial de fiscalização) que poderá ter sua inscrição no cadastro de contribuintes cancelada (art. 4º, II, do Substitutivo). Na outra face da mesma moeda, assegurou-se a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial (art. 3º, III, do Substitutivo).



SF/18167.31852-12

Na reunião da CTFC havida em 5 de dezembro de 2018, foi realizada audiência pública interativa para instruir o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, em decorrência da aprovação dos Requerimentos RTG nºs 35 e 38, de 2018-CTFC, de autoria do Senador CIRO NOGUEIRA e deste relator, respectivamente. Houve a oitiva dos seguintes convidados: (i) Francisco Assis de Oliveira Júnior, Subsecretário de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB); (ii) Helvio Rebeschini, Diretor de Planejamento Estratégico da Associação Nacional das Distribuidoras de Combustíveis, Lubrificantes, Logística e Conveniência (PLURAL) (iii) Edson Vismona, Presidente Executivo do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO); (iv) Hugo Funaro, Advogado, sócio de Dias de Souza Advogados; (v) Luiz Marcio de Souza, Coordenador Adjunto da Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (CAT/SEFAZ-SP); e (vi) Gustavo do Amaral Martins, Advogado especialista da Confederação Nacional da Indústria (CNI).

Não foram apresentadas outras emendas.

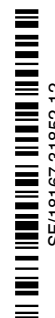
II – ANÁLISE

Nos termos do art. 102-A, III, “f”, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), cabe à CTFC analisar as condições de concorrência. É justamente a prevenção do desequilíbrio da concorrência o objeto do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, sob exame.

O projeto e o Substitutivo coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, I; 48, I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

O Substitutivo está articulado em boa técnica legislativa, embora eivado de três inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, que serão corrigidas ao final por meio de emendas de redação, a saber:

a) no preâmbulo, ausência da ordem de execução “O CONGRESSO NACIONAL decreta.”;



SF/18167.31852-12

b) no inciso I do § 2º do art. 1º, plural indevido do substantivo “entidades”;

c) na alínea “b” do inciso IV do *caput* do art. 2º, plural indevido do particípio “causados”.

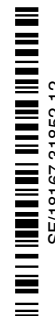
O projeto não cria ou altera despesa obrigatória nem dá causa a renúncia de receita. É adequado do ponto de visto orçamentário e financeiro.

No mérito, reitero meu alinhamento à premissa utilizada na elaboração do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar, **no nascedouro**, práticas de inadimplemento tributário engendradas pelos contribuintes (empresas), das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais. Há que se estancar desde logo o empilhamento, na dívida ativa dos entes tributantes, de créditos tributários incobráveis em razão, por exemplo, do fechamento irregular da empresa devedora ou da existência de sócios laranjas.

A audiência pública propiciada pela iniciativa do Senador CIRO NOGUEIRA apontou dispositivos do Substitutivo que necessitam de aperfeiçoamento.

A mais importante alteração decorre das ponderações trazidas pela Receita Federal e pela Sefaz-SP, no sentido de que a administração tributária é capaz de identificar indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária em outros setores de atividade econômica. Por essa razão, no inciso IV do *caput* do art. 2º do Substitutivo, proponho o acréscimo da iniciativa da administração tributária às já previstas ações de entidade representativa do setor ou de órgão da defesa da concorrência. Em consequência, no inciso I do parágrafo único do mesmo art. 2º, saliento a necessidade de a administração tributária demonstrar os indícios de desequilíbrio concorrencial.

No inciso II do *caput* do mesmo art. 2º do Substitutivo, proponho a inclusão do setor de bebidas alcoólicas em geral, não somente de cervejas, entre aqueles em que a lei complementar reconhece, de antemão, haver desequilíbrio concorrencial provocado pelo descumprimento de obrigações tributárias por parte das empresas.



Outra importante alteração decorre do julgamento pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em 5 de setembro de 2018, da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 3.952. Embora a proclamação do resultado tenha sido adiada, consta da ata de julgamento que diversos ministros se manifestaram pela necessidade de conferir efeito suspensivo ao recurso interposto contra ato de cassação de regime especial para funcionamento de indústria tabagista. Assim, para evitar discussões judiciais, proponho conferir efeito suspensivo ao recurso apresentado pela empresa selecionada para o regime diferenciado (alínea “a” do inciso VII do *caput* do art. 3º do Substitutivo). Lembro que o dispositivo já prevê o prazo de noventa dias para que a administração tributária aprecie esse recurso. Logo, o retardo ora introduzido não será grande.

Proponho a supressão do art. 5º do Substitutivo em atenção a pleito da Sefaz-SP. Assim, a manutenção dos critérios especiais de tributação instituídos pelos entes subnacionais anteriormente à vigência da lei complementar resultante do Substitutivo far-se-á conforme o § 4º do art. 24 da Constituição Federal.

Em relação ao critério especial de tributação consistente na adoção de regime de estimativa (inciso VII do *caput* do art. 1º do Substitutivo), embora o cotejo entre crédito apurado por estimativa e crédito escriturado tenha redação inspirada no art. 26, III e § 1º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, a chamada “Lei Kandir”, é preciso ajustar a redação dos §§ 3º e 4º do art. 1º do Substitutivo para fazer a seguinte distinção: **dedução** do excedente da estimativa paga no período de apuração anterior; e **compensação** do excedente de estimativa acumulado por mais de três períodos de apuração com outros tributos devidos pelo contribuinte.

Por fim, proponho acolher sugestão do Senador CIRO NOGUEIRA, no sentido de que deva ficar claro que a aplicação dos critérios especiais de tributação se dá, em princípio, a todo o setor de atividade econômica, à exceção do regime diferenciado (inciso VII do art. 3º e art. 4º do Substitutivo), quando são aplicados individualmente. Com efeito, há intérpretes que têm dificuldade em distinguir entre aplicação **isolada** do critério especial de tributação (art. 3º, I, do Substitutivo) e aplicação **individual** a sujeito passivo específico na hipótese de regime diferenciado (art. 3º, VII, do Substitutivo). A redação proposta ao inciso I *in fine* do *caput* do art. 3º do Substitutivo tenciona facilitar a interpretação da futura lei complementar.

III – VOTO



SF/18167.31852-12

Ante o exposto, voto pela **aprovação** do Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, nos termos da Emenda nº 2 – CAE (substitutivo), com as subemendas abaixo.

SUBEMENDA Nº 1 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Inclua-se, no preâmbulo do Substitutivo, o seguinte texto:

“O CONGRESSO NACIONAL decreta:”

SUBEMENDA Nº 2 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação do inciso I do § 2º do art. 1º do Substitutivo, substitua-se o substantivo “entidades” por “entidade”.

SUBEMENDA Nº 3 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se aos §§ 3º e 4º do art. 1º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 1º

§ 3º

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte;

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.”

SUBEMENDA Nº 4 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se ao art. 2º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 2º Enquadram-se no campo de aplicação desta Lei Complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I –

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do



Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016;

III –;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento da entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

.....
Parágrafo único.

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV;

.....”

SUBEMENDA Nº 5 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação da alínea “b” do inciso IV do *caput* do art. 2º do Substitutivo, substitua-se o adjetivo “causados” por “causado”.

SUBEMENDA Nº 6 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se ao inciso I do *caput* do art. 3º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 3º

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e da gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

.....”

SUBEMENDA Nº 7 À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação da alínea “a” do inciso VII do *caput* do art. 3º do Substitutivo, substitua-se a preposição “sem” por “com”.

SUBEMENDA Nº 8 À EMENDA Nº 2 – CAE

Suprima-se o art. 5º do Substitutivo, renumerando-se o seguinte.



SF/18167.31852-12

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



SF/18167.31852-12



SENADO FEDERAL

PARECER (SF) Nº 25, DE 2018

Da COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA, GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE E DEFESA DO CONSUMIDOR, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 - Complementar, da Senadora Ana Amélia, que Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

PRESIDENTE: Senador Ataídes Oliveira

RELATOR: Senador Ricardo Ferraço

19 de Dezembro de 2018





Relatório de Registro de Presença

CTFC, 19/12/2018 às 11h - 23ª, Extraordinária

Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do

MDB			
TITULARES		SUPLENTE	
ZÉ SANTANA	PRESENTE	1. SIMONE TEBET	
AIRTON SANDOVAL	PRESENTE	2. GARIBALDI ALVES FILHO	PRESENTE
DÁRIO BERGER	PRESENTE	3. ELMANO FÉRRER	PRESENTE
ROMERO JUCÁ	PRESENTE	4. JOSÉ SERRA	

Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (PDT, PT)			
TITULARES		SUPLENTE	
FÁTIMA BEZERRA		1. GLEISI HOFFMANN	
PAULO PAIM	PRESENTE	2. HUMBERTO COSTA	
VAGO		3. JORGE VIANA	
ACIR GURGACZ	PRESENTE	4. LINDBERGH FARIAS	

Bloco Social Democrata (PSDB, DEM)			
TITULARES		SUPLENTE	
ATAÍDES OLIVEIRA	PRESENTE	1. MARIA DO CARMO ALVES	PRESENTE
DALIRIO BEBER	PRESENTE	2. FLEXA RIBEIRO	PRESENTE
DAVI ALCOLUMBRE		3. RICARDO FERRAÇO	PRESENTE

Bloco Parlamentar Democracia Progressista (PP, PSD)			
TITULARES		SUPLENTE	
SÉRGIO PETECÃO	PRESENTE	1. ANA AMÉLIA	PRESENTE
CIRO NOGUEIRA	PRESENTE	2. GLADSON CAMELI	

Bloco Parlamentar Democracia e Cidadania (PPS, PSB, PCdoB, PV, REDE, PODE)			
TITULARES		SUPLENTE	
JOÃO CAPIBERIBE		1. RANDOLFE RODRIGUES	
VANESSA GRAZZIOTIN	PRESENTE	2. CRISTOVAM BUARQUE	PRESENTE

Bloco Moderador (PTB, PRB, PR, PTC)			
TITULARES		SUPLENTE	
CIDINHO SANTOS	PRESENTE	1. EDUARDO LOPES	PRESENTE
ARMANDO MONTEIRO	PRESENTE	2. PEDRO CHAVES	PRESENTE

Não Membros Presentes

VICENTINHO ALVES
JOSÉ PIMENTEL
VALDIR RAUPP
PAULO ROCHA

DECISÃO DA COMISSÃO

(PLS 284/2017)

NA 23ª REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA DA CTFC, FOI APROVADO O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA COMISSÃO PELA APROVAÇÃO DO PROJETO NA FORMA DA EMENDA Nº 2-CAE/CTFC (SUBSTITUTIVA), COM AS SUBEMENDAS DE 1 A 8 À EMENDA Nº 2-CAE/CTFC.

19 de Dezembro de 2018

Senador ATAÍDES OLIVEIRA

Presidente da Comissão de Transparência, Governança,
Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor

PARECER Nº , DE 2018

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS
ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado
nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana
Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição
Federal*.



RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia. O projeto visa regular o art. 146-A da Constituição Federal ao estabelecer critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. O PLS compõe-se de quatro artigos.

O art. 1º faculta à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer, mediante lei específica, os sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do artigo, que visam ao adequado cumprimento pelo sujeito passivo de obrigação tributária, principal ou acessória, de forma a coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado.

Os sete critérios são os seguintes: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais; c) instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque; d) antecipação ou postergação do fato gerador; e) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico; f) adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

e g) adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

O § 1º do art. 1º delimita os setores da atividade econômica aos quais os critérios especialmente se aplicam, a saber: a) aqueles em que o tributo seja componente relevante na composição de preços de produtos ou serviços; e b) aqueles em que a estrutura da cadeia de produção ou comercialização prejudique a eficiência do controle das diferentes formas de evasão fiscal.

O § 2º do art. 1º estabelece que os critérios para fixação e revisão da alíquota específica (critério especial de tributação previsto no inciso VI do *caput*) deverão ser previstos em lei do respectivo ente tributante.

O § 3º do art. 1º determina que, ao final do período do regime de estimativa (critério especial de tributação previsto no inciso VII do *caput*), haverá compensação entre os valores pagos conforme o regime e aqueles apurados com base na escrituração regular do contribuinte.

O *caput* do art. 2º enuncia condições para a aplicação dos critérios especiais de tributação. O inciso I faculta a adoção isolada ou conjunta dos critérios, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a aplicação do regime especial de fiscalização. O inciso II exige que a adoção seja motivada.

O inciso III impõe regras para a adoção dos critérios de aplicação **individual**, os quais são três: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa. A primeira regra é a intimação prévia do sujeito passivo para o exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a quinze dias, assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de cancelamento do regime diferenciado de fiscalização. A segunda regra é a aplicação dos três critérios por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

O inciso IV do *caput* do art. 2º esclarece que os critérios especiais não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes. O segundo inciso IV (inexatidão material – deveria ser inciso V) afasta a aplicação dos critérios especiais a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio. O inciso V (inexatidão material – deveria ser inciso VI) permite, mediante acordo



específico entre unidades da federação, a aplicação conjunta dos critérios em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada.

O parágrafo único do art. 2º autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação **individual** dos três critérios especiais, suspenda ou cancele a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes.

As quatro condutas que dão causa à **suspensão** da inscrição no cadastro são as seguintes: a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado; b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades; c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) meses dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

As quatro condutas que dão causa ao **cancelamento** da inscrição no cadastro são as seguintes: a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas; b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual; c) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e d) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

O art. 4º (inexatidão material – deveria ser art. 3º) mantém os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência da lei complementar que resultar do projeto.

O art. 5º (inexatidão material – deveria ser art. 4º) é a cláusula de vigência. Dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na bem-elaborada justificação, o autor assevera que o art. 146-A foi introduzido na Constituição Federal (CF) por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 42, de 19 de dezembro de 2003, como forma de



SF/18445.47464-95

permitir que as Administrações Tributárias dos entes federados controlem os procedimentos de caráter tributário adotados pelos contribuintes que possam repercutir nos preços de produtos e serviços, desequilibrando o mercado.

Exemplifica como práticas prejudiciais ao mercado a adulteração de produtos, a utilização abusiva de medidas judiciais para afastar a tributação, a sonegação e o não pagamento sistemático de tributos. Não raro associadas a crimes como contrabando e falsificação, estima que, apenas nos setores de cigarros e combustíveis, essas práticas levem à sonegação de cerca de R\$ 8 bilhões anualmente. Observa que são setores cujos produtos se sujeitam a cargas tributárias elevadas (cigarro: 80%; gasolina: 53%), nos quais o valor dos tributos supera a margem de lucro do produto, impossibilitando a competição entre pagadores e sonegadores.

Invoca o princípio da neutralidade tributária concorrencial, segundo o qual não pode a lei prever, para situações similares, cargas impositivas diferentes, nem pode a Administração Pública deixar de coibir práticas de natureza tributária que levem, no plano dos fatos, a distorções concorrenciais. Pondera que os meios tradicionais de controle fiscal, tais como execuções e cautelares fiscais, têm se mostrado insuficientes para combater estruturas empresariais organizadas para sonegar tributos, e que a adoção de medidas heterodoxas tem sido questionada judicialmente, com amparo nas Súmulas 70, 323 e 547 do Supremo Tribunal Federal (STF). Editadas na década de 60 do século passado, essas súmulas impedem a utilização das chamadas “sanções políticas”, isto é, meios coercitivos indiretos para a cobrança de tributos, mediante restrições ao livre desenvolvimento da atividade econômica da empresa.

Assevera que esse quadro foi a gênese do art. 146-A da CF, concebido para permitir a instituição de critérios especiais de tributação que impeçam a utilização de tributo como instrumento de desequilíbrio concorrencial. Relata que, após o advento do art. 146-A, a jurisprudência do STF evoluiu para admitir restrições à livre iniciativa, quando necessárias e proporcionais para proteger a concorrência, como é o caso do acórdão prolatado no Recurso Extraordinário (RE) 550.769/RJ, do qual transcreve excertos.

Sublinha que as medidas tomadas para proteger a livre concorrência devem ser proporcionais e adotadas tão logo surjam as práticas ilícitas. Entre as medidas, cita: suspensão ou cancelamento da inscrição fiscal; perda do registro para funcionamento; interdição do estabelecimento; aplicação de regimes especiais de fiscalização e de arrecadação.



Ressalta que a aprovação do projeto ensejará que não somente a União, como também os Estados, o Distrito Federal e os Municípios editem, no âmbito dos respectivos territórios, medidas eficazes dotadas de sólida fundamentação constitucional que lhes reforcem a capacidade de fiscalização e arrecadação tributária, de forma a combater efetivamente as estruturas empresariais que têm na inadimplência sistemática e consciente a sua principal vantagem concorrencial.

Na CAE foi apresentada uma emenda de autoria do Senador Armando Monteiro, que propõe a inclusão de novo art. 2º, com o intuito de deixar claro que os procedimentos previstos no PLS se aplicam somente aos setores ali listados, a saber: cigarros, bebidas frias e combustíveis, de forma a evitar que esses procedimentos alcancem setores que não têm a mesma realidade.

O projeto será posteriormente apreciado pelo Plenário do Senado.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 99, inciso IV, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), cabe à CAE opinar sobre proposições pertinentes a tributos e normas gerais sobre direito tributário, como é o caso.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, coaduna-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, I; 48, I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

O projeto está articulado em boa técnica legislativa, embora eivado de duas inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, que serão corrigidas ao final, a saber: omissão do art. 3º e duplicidade de inciso IV no *caput* do art. 2º.

O projeto não cria ou altera despesa obrigatória nem dá causa a renúncia de receita. É adequado do ponto de visto orçamentário e financeiro.

No mérito, como já assinalado, o art. 146-A passou a integrar o texto permanente da Constituição Federal em razão da promulgação da EC nº 42, de 2003.



SF/18445.47464-95

Foram esparsas as menções ao art. 146-A nos documentos que instruíram a tramitação da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, que deu origem à EC nº 42. Não é possível estabelecer, com clareza, qual a intenção do legislador com essa inovação constitucional. A falta dessas importantes balizas hermenêuticas terminou por permitir o surgimento das mais variadas interpretações do texto do art. 146-A.

Com efeito, José Luis Ribeiro Brazuna, em sua obra “Defesa da concorrência e tributação à luz do artigo 146-A da Constituição” (Quartier Latin, 2009, p. 241-242), arrola quatro possíveis leituras do art. 146-A. A Senadora Ana Amélia esposou a terceira leitura, a saber: *o Congresso Nacional poderá, mediante lei complementar, estabelecer parâmetros para Estados, Distrito Federal e Municípios fixarem por leis próprias as normas de indução tributária para prevenir desequilíbrios da concorrência, podendo a União fixar as suas por lei ordinária e independentemente da edição de uma lei complementar.*

A autora do projeto direcionou o escopo do dispositivo constitucional aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 1º, I e VII, e 2º, III e § ún.), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária. Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 2º, segundo inciso IV). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados, d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União.

Essas escolhas feitas pela autora têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao



controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 1º, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

Ao longo da tramitação do projeto, entidades representativas de categorias econômicas revelaram fundadas preocupações com relação à possível aplicação indiscriminada dos critérios previstos em lei complementar, com o objetivo de elevar a carga tributária, ou mesmo de ampliar os mecanismos de execução de que já dispõem as Fazendas Públicas. Isso poderia aumentar o contencioso tributário e gerar insegurança para os agentes econômicos.



Assim, é proposto novo artigo 2º que identifica os setores econômicos passíveis de serem alcançados pela lei complementar. Além dos setores de combustíveis, bebidas e fumo, cuja própria estrutura de mercado e nível histórico de tributação propiciam desequilíbrios concorrenciais tributários, o dispositivo estabelece os critérios e condições para o controle de agentes econômicos que negociem outros produtos, conferindo aos interessados o direito à defesa prévia, ínsito ao devido processo legal.

Já os artigos 3º e 4º trazem ajustes destinados a esclarecer que os regimes previstos nos incisos I, II e VII do art. 1º devem ser aplicados individualmente (os demais, são aplicáveis de forma coletiva) e a eliminar a possibilidade de aplicação dos critérios previstos na lei complementar como meio de compelir devedores, sejam eles eventuais ou reiterados, a pagar tributos, quando disso não resultar efeitos danosos para a concorrência.

A distinção é importante, pois tem sido verificado, especialmente no plano estadual, a criação de legislações que tentam aplicar regimes diferenciados de arrecadação e cobrança de tributos a devedores comuns, unicamente por conta do volume de débitos, ou pela frequência do inadimplemento tributário, sob a justificativa de combater os chamados “devedores contumazes”, que, todavia, com aqueles não se confunde, traduzindo, na realidade, uma classe peculiar de devedor que se organiza com a finalidade ilícita de não pagar tributos.

Desse modo, as alterações ora propostas contemplam as 3 espécies de devedores e determinam consequências jurídicas distintas para suas ações, a saber:

a) **Devedor eventual:** é o que simplesmente não paga tributos em caráter episódico, não rotineiro. Por vezes, assim age por possuir razões jurídicas ou econômicas relevantes, como a ilegitimidade do tributo ou dificuldades financeiras momentâneas. A atuação da Administração Tributária em relação a ele deve se dar em observância dos procedimentos regulares (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de CDA, etc), não se lhe aplicando, por exemplo, regimes especiais de fiscalização. As garantias das Súmulas 70, 323 e 547 lhes são plenamente asseguradas. Em outras palavras, a cobrança do devedor eventual deve se dar em obediência ao devido processo legal e sem qualquer restrição à livre iniciativa;



b) **Devedor reiterado** é aquele que frequentemente deixa de pagar tributos por circunstâncias do negócio ou planejamento financeiro. Caracteriza-se por priorizar a satisfação de obrigações com empregados, bancos e fornecedores, por exemplo, do que com o Fisco. Ou, ainda, por utilizar o tributo como forma de financiamento, em detrimento de empréstimos bancários, ficando no aguardo de programas de parcelamento que lhe permitam regularizar sua situação fiscal. Apesar de sua conduta ter aptidão para afetar o mercado, o devedor reiterado não pressupõe necessariamente organização com esse objetivo. Por isso, em regra, as Súmulas do STF também lhes são aplicáveis, a não ser que, pela repetição de sua conduta, seja prejudicada a livre concorrência. Neste caso, pode sujeitar-se a regimes especiais de pagamento, fiscalização e outros, desde que a medida imposta pelo Fisco seja proporcional, isto é, adequada, necessária e não excessiva para fazer cessar o dano ao mercado;

c) **Devedor contumaz**: atua no campo do ilícito. Trata-se de criminoso, e não de empresário, que se organiza para não pagar tributos e, com isso, obter vantagem concorrencial, dentre outras. Para tanto, viola sistematicamente o ordenamento jurídico, praticando inúmeros ilícitos, comumente mediante a utilização de laranjas, registro de endereços e sócios falsos, possuindo, invariavelmente, patrimônio insuficiente para satisfazer obrigações tributárias, trabalhistas, etc.

Em resumo, os dois primeiros tipos de devedor (eventual e reiterado) atuam lícitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de CDA, etc.), não podendo, em princípio, sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações. É possível, contudo, que a falta reiterada de recolhimento de tributos seja acompanhada por preços inferiores aos de mercado, causando prejuízo à concorrência. Nessa hipótese, o devedor reiterado poderá ser submetido a regimes especiais de fiscalização e cobrança de tributos, na estrita medida do necessário para a normalização do mercado, na forma do projeto.

Absolutamente distinta é a situação do terceiro tipo de devedor, o contumaz. Este deve ser impedido de atuar. O direito a ele não socorre, *salvo as garantias processuais previstas constitucionalmente relacionadas*



ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório. Uma vez apurada a contumácia da conduta, esta deverá ser reprimida, de forma rigorosa e exemplar, mediante sanções jurídicas que impeçam a continuidade das atividades do agente (interdição do estabelecimento, cassação de inscrição no cadastro de contribuintes), de sorte a preservar o Erário e o mercado, que tem na livre concorrência um de seus princípios fundamentais, como elo indissociável da livre iniciativa. Até porque o que a Constituição assegura é a liberdade de iniciativa para o desenvolvimento de atividade lícita, jamais a prática de atividades ilícitas.

Com base nessas premissas, o inciso III do art. 3º do projeto deixa claro que aos **devedores eventuais e reiterados** não se aplicam os critérios especiais de tributação nele previstos, quando não haja reflexos para o mercado; ao passo que o art. 4º permite a suspensão da inscrição cadastral do devedor reiterado cuja conduta prejudique a concorrência (inciso I, “d”) e a cassação da inscrição do devedor contumaz, caracterizado justamente quando identificada a prática de atividades ilícitas, desde que, em ambos os casos, seja respeitado o devido processo legal (inciso II).

III – VOTO

Ante o exposto, voto pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar e da Emenda nº 1, na forma da seguinte emenda substitutiva:

EMENDA Nº 2 – CAE (SUBSTITUTIVO)

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 284, DE 2017 – COMPLEMENTAR

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado:



I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 3º.

§ 2.º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I - levantamento de preços coletados por entidades desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado.

II - estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor



SF/18445.47464-95

dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3.º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período de apuração do imposto será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I - pagará a diferença apurada, se positiva;

II - compensará com o pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4.º. O crédito acumulado por três ou mais meses poderá ser utilizado para abater o montante devido por estimativa, sem prejuízo do poder-dever do Fisco de verificar a veracidade e acuidade das apurações no prazo decadencial de lançamento.

Art. 2º Enquadram-se no campo de aplicação desta lei complementar os produtores, importadores e comerciantes de:

I - combustíveis e biocombustíveis;

II - cervejas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016;

III - cigarros que contenham tabaco;

IV - outros tipos de produtos, mediante requerimento de entidade representativa do setor ou de órgão com competência para defesa da concorrência, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido.



b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causados pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I - publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento;

II - concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III - fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida;

IV - reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 3º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I - poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação;

II – deverão ser motivados, mediante demonstração dos efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como da necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais, quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial;



IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do art. 1º, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 4º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do art. 3º e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá determinar a alteração da situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado, para as seguintes modalidades:

I – suspensão, se caracterizadas e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;



c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração;

II – cancelada, quando se tratar de devedor contumaz, caracterizado na hipótese de inadimplência substancial, reiterada e injustificada de tributo, cumulada com qualquer uma das seguintes situações:

a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

c) evidências de que a pessoa jurídica participe de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais;

d) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

e) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 5º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência desta Lei Complementar, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto no art. 3º, no que couber.

Art. 6º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.



SF/18445.47464-95

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator





SENADO FEDERAL

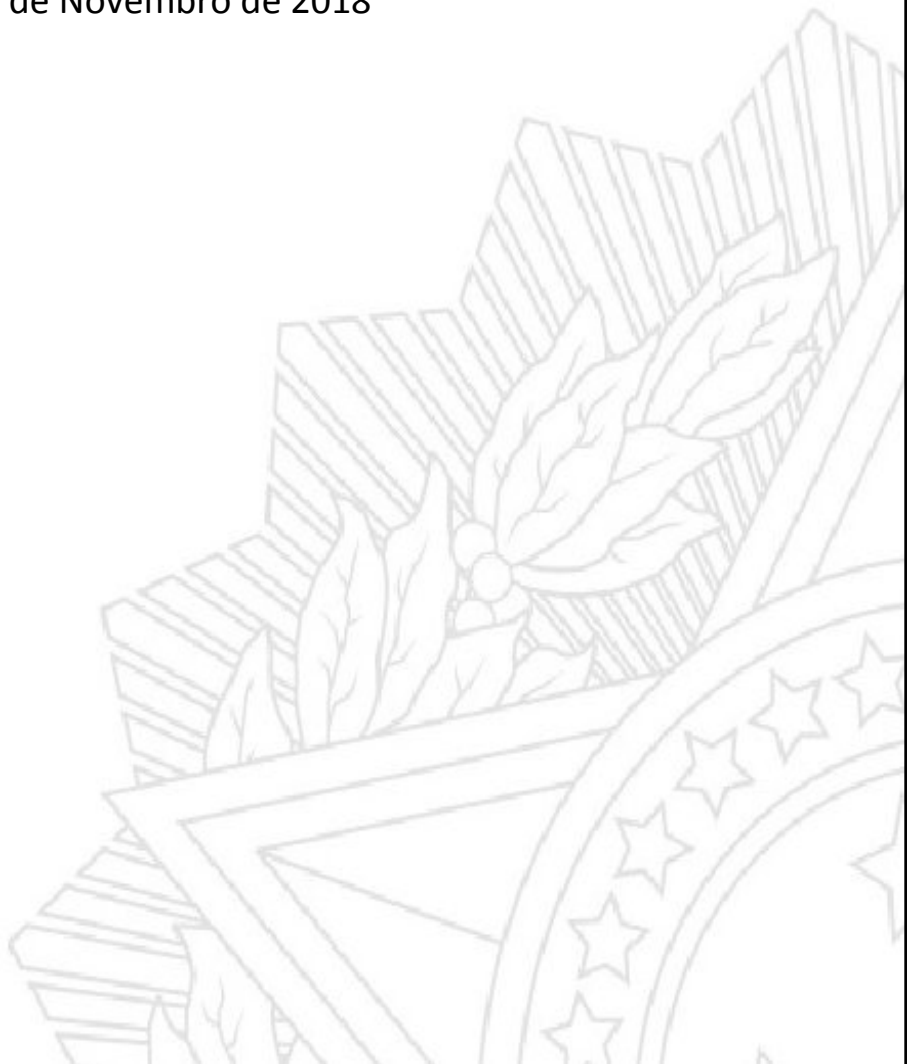
PARECER (SF) Nº 100, DE 2018

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 - Complementar, da Senadora Ana Amélia, que Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

PRESIDENTE: Senador Tasso Jereissati

RELATOR: Senador Ricardo Ferraço

07 de Novembro de 2018





Relatório de Registro de Presença
CAE, 07/11/2018 às 14h30 - 35ª, Extraordinária
Comissão de Assuntos Econômicos

MDB	
TITULARES	SUPLENTE
RAIMUNDO LIRA	1. EDUARDO BRAGA
ROBERTO REQUIÃO	2. ROMERO JUCÁ PRESENTE
GARIBALDI ALVES FILHO PRESENTE	3. JOSÉ AMAURI PRESENTE
ROSE DE FREITAS	4. WALDEMIR MOKA
SIMONE TEBET	5. AIRTON SANDOVAL PRESENTE
VALDIR RAUPP PRESENTE	6. DÁRIO BERGER
FERNANDO BEZERRA COELHO PRESENTE	

Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (PDT, PT)	
TITULARES	SUPLENTE
GLEISI HOFFMANN	1. GUARACY SILVEIRA PRESENTE
HUMBERTO COSTA	2. FÁTIMA BEZERRA
JORGE VIANA PRESENTE	3. PAULO PAIM PRESENTE
JOSÉ PIMENTEL PRESENTE	4. REGINA SOUSA
LINDBERGH FARIAS	5. PAULO ROCHA PRESENTE
ACIR GURGACZ PRESENTE	6. RANDOLFE RODRIGUES

Bloco Social Democrata (PSDB, DEM)	
TITULARES	SUPLENTE
TASSO JEREISSATI PRESENTE	1. ATAÍDES OLIVEIRA PRESENTE
RICARDO FERRAÇO PRESENTE	2. DALIRIO BEBER PRESENTE
JOSÉ SERRA	3. FLEXA RIBEIRO PRESENTE
RONALDO CAIADO PRESENTE	4. DAVI ALCOLUMBRE PRESENTE
JOSÉ AGRIPINO PRESENTE	5. MARIA DO CARMO ALVES

Bloco Parlamentar Democracia Progressista (PP, PSD)	
TITULARES	SUPLENTE
OTTO ALENCAR	1. SÉRGIO PETECÃO
OMAR AZIZ	2. JOSÉ MEDEIROS
CIRO NOGUEIRA PRESENTE	3. GIVAGO TENÓRIO PRESENTE

Bloco Parlamentar Democracia e Cidadania (PV, PSB, PCdoB, REDE, PPS, PODE)	
TITULARES	SUPLENTE
LÚCIA VÂNIA PRESENTE	1. VAGO
LÍDICE DA MATA PRESENTE	2. CRISTOVAM BUARQUE
VANESSA GRAZZIOTIN PRESENTE	3. VAGO

Bloco Moderador (PTC, PTB, PR, PRB)	
TITULARES	SUPLENTE
VICENTINHO ALVES PRESENTE	1. PEDRO CHAVES PRESENTE
ARMANDO MONTEIRO PRESENTE	2. CÁSSIO CUNHA LIMA PRESENTE
TELMÁRIO MOTA	3. CIDINHO SANTOS PRESENTE



Relatório de Registro de Presença

Não Membros Presentes

WILDER MORAIS

WELLINGTON FAGUNDES

EDUARDO LOPES

DECISÃO DA COMISSÃO**(PLS 284/2017)**

A COMISSÃO APROVA O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA CAE, FAVORÁVEL AO PROJETO, NOS TERMOS DA EMENDA Nº 2 – CAE (SUBSTITUTIVO).

07 de Novembro de 2018

Senador TASSO JEREISSATI

Presidente da Comissão de Assuntos Econômicos



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 284, DE 2017 (Complementar)

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

AUTORIA: Senadora Ana Amélia (PP/RS)

DESPACHO: À Comissão de Assuntos Econômicos



[Página da matéria](#)

**PROJETO DE LEI DO SENADO Nº , DE 2017 –
COMPLEMENTAR**

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório;



§1º Enquadram-se no campo de aplicação desta lei complementar, especialmente os setores da atividade econômica em que:

a) o tributo seja componente relevante na composição de preços de produtos ou serviços;

b) a estrutura da cadeia de produção ou comercialização prejudique a eficiência do controle das diferentes formas de evasão fiscal.

§2º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro preços obtidos por levantamento, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação e revisão ser previstos em lei do respectivo ente tributante;

§3º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período, será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que pagará a diferença apurada, se positiva; caso contrário, a diferença será compensada com o pagamento referente ao período ou períodos imediatamente seguintes.

Art. 2º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I - poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza, gravidade dos atos que tenham ensejado a aplicação do regime especial de fiscalização;

II – deverão ser motivados, mediante demonstração dos efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como da necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los.

III – deverão observar as seguintes regras, nas hipóteses dos incisos I, II e VII do art. 1º:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a quinze dias, e assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;



b) aplicação individual pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

IV – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

V – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada.

Parágrafo único. Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso III deste artigo e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá determinar a alteração da situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado, para as seguintes modalidades:

I – suspensão, enquanto não comprovada a cessão das causas de suspensão, nas hipóteses de:

a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) meses dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.



II – cancelada, em sendo constatadas:

a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

c) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 4º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência desta Lei Complementar, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto no art. 2º, no que couber.

Art. 5º. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.



JUSTIFICAÇÃO

O art. 146-A foi incluído no texto constitucional por meio da Emenda Constitucional n. 42, de 19/12/2003, como forma de permitir o controle, pelas Administrações Tributárias Federal, Estadual e Municipal, dos procedimentos de caráter tributário adotados pelos contribuintes que possam repercutir nos preços de produtos e serviços, desequilibrando o mercado.

De fato, há muito se observam práticas prejudiciais ao mercado como, por exemplo, adulteração de produtos, utilização abusiva de medidas judiciais para afastar a tributação, sonegação e o não pagamento sistemático de tributos. O tema é relevante, tendo em vista que afeta inúmeros setores da economia. Exemplifique-se com o de combustíveis. A utilização de liminares, por empresas detidas por “laranjas”, além de outros expedientes, provocou o ingresso no mercado de inúmeros “players” que se valeram de medidas aparentemente legais, mas cujo objetivo era ilícito: concorrer deslealmente no mercado. Mais recentemente, empresas têm se valido do não pagamento sistemático de tributos para fraudar a concorrência.

Como resultado das inúmeras práticas tendentes a evitar o pagamento de tributos devidos, que não raramente estão associadas a crimes como contrabando e falsificação, estima-se que, apenas nos setores de cigarros e combustíveis, sujeitos a cargas tributárias elevadas em comparação com outros produtos¹, cerca de R\$ 8 bilhões sejam sonegados anualmente². Com isso, perdem não apenas o Estado e a sociedade, mas também as empresas concorrentes que atuam regularmente e ficam em posição de

¹ A carga tributária do cigarro gira em torno de 80%; a da gasolina em torno de 53% (<http://www.fiepr.org.br/sombradoimposto/veja-o-quanto-voce-paga-de-imposto-1-14466-115735.shtml>).

² Fontes: ETCO – Instituto de Ética Concorrencial (<http://www.etc.org.br/destaque/crime-sem-fronteiras-em-reportagem-especial-revista-istoe-detalha-como-opera-o-contrabando-no-brasil/>) e SINDICOM – Sindicato dos Distribuidores de Combustíveis (<http://combustivellegal.com.br/denuncie/faq/>).



desvantagem competitiva frente àquelas que não pagam os tributos devidos. Há, efetivamente, casos em que o valor dos tributos supera a margem de lucro do produto, impossibilitando a competição entre pagadores e sonegadores.

Em matéria fiscal, a par de outros, deve ser considerado o princípio da neutralidade tributária concorrencial, segundo o qual não pode a lei prever, para situações similares, cargas impositivas diferentes. Também não pode a Administração Pública deixar de coibir práticas de natureza tributária que levem, no plano dos fatos, a distorções concorrenciais.

Ocorre que os meios tradicionais de controle fiscal têm se mostrado insuficientes para combater estruturas empresariais organizadas para sonegar tributos. E a adoção de medidas heterodoxas destinadas a forçar o pagamento de tributos tem sido questionada judicialmente, com amparo em antigas Súmulas do Supremo Tribunal Federal³ que impedem a utilização das chamadas “sanções políticas”, isto é, meios coercitivos indiretos para a cobrança de tributos, mediante restrições ao livre desenvolvimento de atividade econômica.

Diante disso, o art. 146-A da Constituição Federal foi concebido para permitir a instituição de regimes especiais de tributação que impeçam a utilização de tributo como instrumento de desequilíbrio concorrencial.

Após a inclusão de tal dispositivo na Constituição e também em razão dele, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal evoluiu para admitir restrições à livre iniciativa, quando necessárias e adequadas (proporcionais) para proteger outros interesses legítimos como os dos que são atingidos em seu direito de concorrer em igualdade de condições.

³ Súmula 70. “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.” Súmula 323. “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.” Súmula 547. “Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.”

Com efeito, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar norma que impõe a regularidade fiscal como condição à manutenção do registro especial para a fabricação de cigarros, inclusive à luz do art. 146-A da Constituição Federal, assentou que: *“Não há que se falar em sanção política se as restrições à prática de atividade econômica objetivam combater estruturas empresariais que têm na inadimplência tributária sistemática e consciente sua maior vantagem concorrencial. Para ser tida como inconstitucional, a restrição ao exercício da atividade econômica deve ser desproporcional e não-razoável.”* (RE 550.769/RJ, voto do Relator Ministro Joaquim Barbosa). A propósito pontuou o Ministro Ricardo Lewandowski que *“...estamos diante de um caso absolutamente excepcional, estamos diante de uma macroadelinquência tributária reiterada.”*

Ou seja, uma vez demonstrado que o mercado está sendo afetado gravemente, pode o Estado instituir sistemas especiais de fiscalização e arrecadação com o objetivo de coibir práticas abusivas de empresas que se formam com a única finalidade de não pagar tributos, no todo ou em parte, e com isso, obter vantagem concorrencial. Se assim ocorrer não se estará em face de exceção ao disposto nas súmulas comentadas e sim diante de sua inaplicabilidade ao caso, pois de sanção fiscal não se tratará.

As medidas tomadas para proteger a livre concorrência, entretanto, devem ser proporcionais. Justificam-se quando não houver meio menos gravoso de evitar as práticas mencionadas e desde que as medidas adotadas para coibi-las sejam as necessárias ao alcance dessa finalidade. Não podem, a esse pretexto, alcançar objetivos meramente arrecadatórios. Nesse contexto, é fundamental que a lei complementar de que trata o art. 146-A da Constituição Federal seja estruturada de modo a combater os desequilíbrios concorrenciais tributários, sem aumentar tributos.



Ressalte-se que a prática tem demonstrado que o instrumental de que dispõe atualmente o Poder Público para coibir práticas anticoncorrenciais não tem sido eficaz. Assim, no âmbito judicial, as execuções fiscais são propostas quando não há patrimônio a responder pelo débito. Demais medidas, como cautelares fiscais e outras também não tem surtido os efeitos desejados.

O que realmente pode impedir a proliferação dessas práticas ilícitas são as medidas administrativas tomadas tão logo elas surjam, de sorte a possibilitar a suspensão ou cancelamento da respectiva inscrição fiscal; a perda do registro para funcionamento, quando for o caso; a interdição do estabelecimento; a aplicação dos regimes especiais de fiscalização e arrecadação; e outros que se mostrem necessários.

Entretanto, até que a lei complementar referida venha a tratar do assunto, apenas a União tem competência para fazê-lo, conforme ressalvado na parte final do art. 146-A da Constituição. Isso se explica pela necessidade de uniformizar a legislação. Na ausência de lei complementar, cada um dos 27 Estados (incluindo o Distrito Federal) e dos de 5570 Municípios poderia legislar de forma conflitante sobre o assunto no respectivo território.

Esse quadro de anomia é preocupante, pois impostos com o ICMS e o ISS são incluídos diretamente no preço de mercadorias e serviços, de modo que a sua eventual redução por parte de um competidor pode ter efeitos concorrenciais perversos e desorganizar o mercado.

Nesse contexto, o projeto que ora se apresenta busca definir os critérios especiais pagamento de tributos e prestação de informações cabíveis para prevenir desequilíbrios concorrenciais, bem como estabelecer limites e condições para a sua utilização, de forma a impedir o uso indiscriminado pelas autoridades fiscais, com fins meramente arrecadatórios.



Dessa maneira, não só a União, como também os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar, no âmbito dos respectivos territórios, medidas eficazes dotadas de sólida fundamentação constitucional que as coloque a salvo de questionamentos jurídicos e manobras dilatórias por empresas inescrupulosas e, assim, lhes permita reforçar a capacidade de fiscalização e arrecadação tributária.

Diante do exposto, contamos com o apoio do Congresso Nacional para aperfeiçoar e aprovar esta matéria, fundamental para permitir o efetivo combate a estruturas empresarias que têm na inadimplência sistemática e consciente a sua principal vantagem concorrencial.

Sala das Sessões,

Senadora **Ana Amélia**
(PP-RS)



SF/17165.04136-53

LEGISLAÇÃO CITADA

- Constituição de 1988 - 1988/88

<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:constituicao:1988;1988>

- artigo 146-

- Emenda Constitucional nº 42, de 2003 - Reforma Tributária - 42/03

<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:emenda.constitucional:2003;42>

PARECER Nº , DE 2025

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*; e sobre o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, do Senador Jean-Paul Prates, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência*.

Relator: Senador **VENEZIANO VITAL DO RÊGO**

I – RELATÓRIO

Submetem-se à apreciação da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) dois projetos de lei complementar que visam a **regular o art. 146-A** da Constituição Federal (CF), que tramitam em conjunto, por força da aprovação pelo Plenário do Senado Federal, em 14 de abril de 2023, do Requerimento nº 313, de iniciativa deste relator.

O primeiro deles, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia, foi desarquivado por decisão do Plenário desta Casa, que aprovou o Requerimento nº 277, de 2023, na sessão de 11 de abril de 2023.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, visa a dar eficácia ao art. 146-A da CF ao definir os critérios especiais de tributação que prevenirão desequilíbrios da concorrência. O projeto objetiva assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização, os chamados regimes especiais de controle e fiscalização de tributos, atualmente aplicados pela União e por muitos Estados.

O PLS prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes **suspensa** ou, no caso de devedor contumaz, **cancelada**. Dessa maneira, será obrigada a parar suas atividades de comercialização, porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foi aprovado em novembro de 2018 pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) na forma de substitutivo (Emenda nº 2-CAE). No mês seguinte, o projeto foi aprovado na Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) mediante oito subemendas ao substitutivo da CAE (Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC). A CTFC voltou a aprovar o projeto na reunião de 28 de setembro de 2021, consolidando todas aquelas emendas na forma da **Emenda nº 3-CTFC** (substitutivo). Esse substitutivo da CTFC representa a versão final da tramitação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no Senado Federal, até seu desarquivamento.

O segundo projeto de lei complementar, o PLP nº 164, de 2022, de autoria do Senador Jean Paul Prates, é derivado do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC. O PLP limita a sanção imposta pelo regime diferenciado à **suspensão** da inscrição no cadastro de contribuintes. O **cancelamento** deverá ser previsto em **lei específica** do ente tributante e será aplicado ao **devedor contumaz**, agora caracterizado por **critérios objetivos** previstos no PLP. Tratando-se de derivação, isto é, de complementação do PLS, será o PLP nº 164, de 2022, que descreveremos em pormenor a seguir.

O PLP nº 164, de 2022, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados, em lei específica, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de coibir, tão logo surjam, práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência, sobretudo em setores altamente tributados, tais como combustíveis, bebidas e cigarros.

Entre os critérios que podem ser estabelecidos para assegurar o cumprimento de obrigações tributárias, são previstos (art. 2º, *caput*): controle especial do recolhimento do tributo; manutenção de fiscalização ininterrupta

no estabelecimento da empresa; antecipação ou postergação do fato gerador e concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização, oriundo da aplicação dos critérios especiais de tributação, a todas as empresas de setor de atividade econômica (art. 3º) ou então a pessoa jurídica específica no **regime diferenciado** (art. 4º, inciso VII). Durante a vigência do regime diferenciado (art. 5º), a empresa que incorrer em qualquer uma de **quatro** infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias poderá, respeitado o devido processo legal, ter **suspensa** sua inscrição no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado.

O art. 6º do PLP, que é a vultosa inovação em relação ao PLS, prevê que o **cancelamento** da inscrição e a vedação à fruição de benefícios fiscais, veiculados em lei específica, poderão ser aplicados, respeitado o devido processo legal, a pessoas físicas ou pessoas jurídicas que incorram em qualquer uma de **seis** situações graves listadas e, cumulativamente, sejam devedoras contumazes, caracterizadas mediante o enquadramento em **todas** as seguintes situações:

- a) falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de dozes meses;
- b) existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:
 - 1. em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15 milhões, atualizáveis anualmente, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias;
 - 2. que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido da pessoa física ou da pessoa jurídica; e
- c) ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança.

O § 2º do art. 6º do PLP acresce norma especial de responsabilidade tributária, segundo a qual respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e pessoas jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O art. 7º do PLP dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor aduz, em síntese, que a ampliação do escopo do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, é necessária ante os danos ao Erário e à concorrência causados pelo considerável tempo previsto por aquele projeto até alcançar o devedor contumaz que atue em setores econômicos distintos dos expressamente arrolados no art. 3º da proposição. Nesse diapasão, sustenta que é preciso estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir entre o devedor contumaz e o devedor eventual ou reiterado.

Em 10 de maio de 2023, esta CCJ aprovou o Requerimento nº 10, de 2023, de autoria deste relator, e determinou a realização de audiência pública destinada a instruir o PLP nº 164, de 2022.

Ao PLP nº 164, de 2022, foram oferecidas as Emendas nºs 1-CCJ e 2-CCJ, dos senadores Ciro Nogueira e Sergio Moro, respectivamente.

Ao PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foram apresentadas as acima mencionadas: Emenda nº 2-CAE/CTFC e Subemendas nºs 1 a 8- CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC, e Emenda nº 3-CTFC.

As duas proposições, que tramitam em conjunto, serão posteriormente apreciadas por CAE, CTFC e Plenário.

II – ANÁLISE

Constitucionalidade, Juridicidade, Regimentalidade e Técnica Legislativa

Nos termos do art. 101, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CCJ opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade das matérias que lhe forem submetidas por despacho da Presidência.

Segundo o art. 258 do RISF, o pressuposto para a tramitação em conjunto de duas ou mais proposições é a regulação da mesma matéria. É o que se verifica no caso sob exame, no qual os dois projetos visam a regular o art. 146-A da CF, sendo que o PLP nº 164, de 2022, avança na definição de critérios objetivos para a caracterização do devedor contumaz.

Os projetos coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, inciso I; 48, inciso I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

A referência ao direito econômico se justifica porque o § 1º do art. 2º do PLP nº 164, de 2022, e o § 1º do art. 1º da Emenda nº 3-CTFC (substitutivo) veiculam norma de direito econômico, a qual define a extensão do mercado para fins de eventual análise pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

Não perfilhamos, embora respeitemos, a opinião de Daniel Moreti, em sua obra “Regime especial de controle e fiscalização de tributos e a livre-concorrência” (São Paulo: Noeses, 2017, p. 176), no sentido de que é inconstitucional a edição de lei complementar nacional que, com fulcro no art. 146-A da CF, vise estabelecer mecanismos de repressão às condutas de agentes econômicos que, por meio de descumprimento à legislação tributária, supostamente violem ou causem desequilíbrio à concorrência.

A seu ver, as condutas praticadas pelos contribuintes no campo tributário, nos casos em que haja o simples inadimplemento de tributos (infrações tributárias não delituosas), ou nos casos de práticas sonegatórias ou fraudulentas (infrações tributárias delituosas), podem caracterizar infrações contra a ordem econômica, subsumíveis à Lei Antitruste (arts. 36 a 38 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011), podendo ser reprimidas pelo Cade.

Alinhamo-nos à visão de Hamilton Dias de Souza e de Tercio Sampaio Ferraz Jr., no sentido de que a lei complementar de que trata o art. 146-A visa prevenir desequilíbrios provocados pelo contribuinte e não os provocados pelo Fisco ou pela norma tributária. Se houver uma norma tributária que, em si, provoque desequilíbrio concorrencial tributário, ela será inconstitucional. Os critérios especiais têm a finalidade de neutralizar o papel

do tributo na conquista do mercado por agentes econômicos, sem quebra de isonomia.

A divergência de opiniões tem origem na inserção do art. 146-A no Texto Constitucional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse dispositivo não constava da redação original da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, enviada pelo Poder Executivo, tendo sido inserido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, resultado de emenda aglutinativa substitutiva global de Plenário nº 27, que incorporava várias emendas apresentadas pelos deputados federais. Nenhuma dessas emendas, contudo, referia-se ao tema tratado pelo art. 146-A.

No Senado Federal, o dispositivo também mereceu pouca atenção. Foi aprovado em sua forma original, sem que tenha constado análise específica de seu mérito no relatório apresentado perante esta CCJ. Dessa maneira, a partir dos documentos que instruíram a tramitação da PEC nº 41, de 2003, não é possível estabelecer com clareza a intenção do legislador.

Dessa maneira, como será adiante explicitado no mérito, consideramos **constitucionais** o PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC.

As proposições respeitam os princípios gerais de direito, logo não apresentam eiva de injuridicidade.

O PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma Emenda nº 3-CTFC, estão em conformidade com os ditames da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina o processo de elaboração das leis. Para evidenciar a articulação da proposição e evitar interpretações conflitantes, o **substitutivo** que apresentaremos ao final será dividido em capítulos.

Mérito

Como já anotado, o PLP nº 164, de 2022, é derivação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar. A complementação foi necessária ante a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão plenária de 18 de dezembro de 2019, que, no julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, ainda não transitado em julgado, fixou, por maioria, a seguinte tese:

“O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Assim, o STF decidiu que é crime contra a ordem tributária declarar e não recolher o ICMS se o devedor for considerado contumaz. O acórdão, entretanto, não define o que caracteriza a contumácia. O PLP nº 164, de 2022, o faz de maneira objetiva e, por essa razão, será doravante examinado em pormenor.

O autor do PLP direcionou o escopo do art. 146-A da CF aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 2º, incisos I e VII; 4º, inciso III; e 5º e 6º), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária.

Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 4º, inciso V). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União. Sua unificação foi objeto da Emenda Constitucional (EC) nº 132, de 20 de dezembro de 2023 (Reforma Tributária), que paulatinamente substituirá essas espécies tributárias – à exceção do IPI – pelos novos Imposto sobre Bens e Serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e Contribuição Social sobre Bens e Serviços, de competência da União.

Essas escolhas feitas pelo autor têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, inciso I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLP nº 164, de 2022, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

O PLP nº 164, de 2022, fornece a moldura dentro da qual a União e os entes subnacionais vão escolher, em lei específica, os critérios especiais de tributação que melhor reflitam sua legislação e a concorrência no seu mercado.

Reconhecemos o esforço e parabenizamos a iniciativa dos autores do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, e do PLP nº 164, de 2022. Entendemos, todavia, que ainda há espaço para aperfeiçoamentos no texto da matéria, motivo pelo qual apresentamos substitutivo.

Conforme adiantado, para facilitar a interpretação da nova lei complementar, sugerimos a divisão do texto em capítulos.

O art. 1º do PLP nº 164, de 2022, com adaptação da redação, corresponderá ao **Capítulo I** (“Do Objeto”).

Os arts. 2º a 6º do PLP nº 164, de 2022, foram agrupados no **Capítulo II** do substitutivo, denominado “Critérios Especiais para o Adequado Cumprimento das Obrigações Tributárias”. Nesse Capítulo II, o substitutivo introduz duas alterações nos arts. 3º e 4º, abaixo anotadas.

Acrescemos ao inciso IV do *caput* do art. 3º do PLP “agência reguladora setorial”, tal como a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), entre os órgãos e entidades legitimados a requerer a inclusão de outros produtos e serviços no campo de aplicação dos critérios especiais de tributação.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 2º do PLP e do substitutivo, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

O art. 4º, inciso III, do PLP assegura a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao **devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial**. Esses dois tipos de devedor atuam licitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de certidão da dívida ativa etc.), não podendo sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações tributárias.

Na redação daquele inciso III do art. 4º, contudo, cremos dispensável sua parte final (“quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial”), porque o desequilíbrio concorrencial exige estudos econômicos para ser provado e é precipuamente provocado pelo devedor contumaz. Por essa razão, **suprimimos**, no substitutivo, **a parte final do inciso III do art. 4º do PLP nº 164, de 2022**.

Entretanto, na vigência do regime diferenciado, se a empresa incorrer em qualquer uma de quatro (incisos I a IV do *caput* do art. 5º) infrações

de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias, o art. 5º do PLP e do substitutivo autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação individual dos acima citados três critérios especiais formais, respeitado o devido processo legal, **suspenda** a inscrição da empresa no cadastro de contribuintes. Dessa maneira, será obrigada a parar temporariamente suas atividades de comercialização, porque estará impedida, enquanto perdurar a suspensão, de emitir nota fiscal eletrônica.

Independentemente de regime diferenciado, se a empresa ou a pessoa física for enquadrada em **qualquer uma** das cinco situações graves (que envolvem fraude, pessoas interpostas [*“laranjas”*], contrabando) listadas no *caput* do art. 8º do substitutivo e ainda for caracterizada como devedor contumaz, poderá, respeitado o devido processo legal, ter sua inscrição no cadastro do ente tributante **cancelada**, sem prejuízo das sanções impostas pela própria condição de devedor contumaz. Vemos, aqui, a via rápida (*“fast track”*) para alcançar o devedor contumaz, sem exigir sua prévia submissão ao regime diferenciado.

Como acima anotado, as situações graves que ensejam o cancelamento são listadas no *caput* do **art. 8º** do substitutivo, sendo que o novel inciso III aglutina as disposições dos incisos III e IV do *caput* do art. 6º do PLP original. O novel inciso III é especialmente voltado a organizações estruturadas para evitar a constituição ou cobrança dos créditos tributários, sendo o exemplo mais corriqueiro o de empresas *“noteiras”*, ardil por meio do qual se estruturam vários CNPJs fictícios para emissão de documentos fiscais *“frios”*.

A caracterização do devedor contumaz é objeto do **Capítulo III** do substitutivo, intitulado “Critérios para a Definição de Devedores Contumazes” e composto pelos arts. 6º a 10.

No **art. 6º** do substitutivo, o devedor contumaz continua a ser considerado aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos, consoante a magistral definição do tributarista Humberto Ávila. O substitutivo altera os critérios para caracterizar a inadimplência **reiterada e substancial** e propõe critérios específicos para a inadimplência **injustificada**.

Assim, de acordo com o § 1º do art. 6º do substitutivo, a inadimplência **reiterada e substancial** caracteriza-se pela existência de débitos em situação irregular por período igual ou superior a **um ano**:

I – em valor igual ou superior a R\$ 15 milhões;

OU

II – em montante superior a 30% do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1 milhão.

Para completar a caracterização do devedor contumaz, a inadimplência será considerada **injustificada** (§ 3º do art. 6º do substitutivo) quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, **no âmbito do processo administrativo**, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação **cumulativa** de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

- a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou
- b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

- a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;
- b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;
- c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;
- d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;
- e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e
- f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

O piso de R\$ 15 milhões de valor de crédito tributário em situação irregular, que é considerado requisito para a caracterização do devedor contumaz (art. 6º, § 1º, inciso I, do substitutivo), equivale ao valor mínimo para considerar o contribuinte Grande Devedor para com a Fazenda Nacional (art.

4º, inciso I, da Portaria MF nº 253, de 9 de junho de 2014). No substitutivo, suprimimos: *i*) no cômputo desse valor, a exclusão das penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e *ii*) a previsão de correção anual pela variação da taxa Selic.

No substitutivo, o prazo de duração da situação irregular é trocado para igual ou superior a **um ano** (parte final do § 1º do art. 6º). A anterior previsão de prazos variados, consecutivos ou alternados, tornaria a redação demasiado complexa, uma vez que haverá tributos de apuração mensal, trimestral e anual, sendo que, para cada uma dessas hipóteses, deveria existir uma regra própria.

Também mudamos, no substitutivo, a grandeza que, excedida em 30%, configura uma das situações alternativas caracterizadoras da inadimplência reiterada e substancial (a outra é a ultrapassagem do piso de R\$ 15 milhões de dívida em situação irregular por um ano). Assim, o inciso II do § 1º do art. 6º do substitutivo considera reiterada e substancial a inadimplência em montante superior a 30% do **faturamento** do ano anterior (em vez da anterior previsão de 30% do patrimônio conhecido), desde que o valor da dívida inadimplida seja igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Isso porque, a depender do segmento econômico, do *modus operandi* do devedor ou do volume de arrecadação do ente tributante, é possível que, até o atingimento da cifra de R\$15 milhões, o devedor já tenha causado impactos deletérios ao mercado.

No substitutivo, suprimimos o § 2º do art. 6º do PLP, que acresce norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o art. 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse § 2º excluído diz que respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O **art. 7º** do substitutivo amplia as medidas sancionatórias ao devedor contumaz que não está envolvido nas cinco situações graves listadas no art. 8º do substitutivo. Ao impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais (art. 6º do PLP original), agregamos impedimento de formalização de vínculos com a Administração Pública. O devedor contumaz poderá também ser alvo de provocação da entidade pública competente para nele decretar intervenção, liquidação extrajudicial, ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência, independentemente do preenchimento dos requisitos

previstos nos arts. 73 e 94 da Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005). Vale observar que são restrições que se aproximam bastante daquelas previstas no § 3º do art. 195 da CF.

O **art. 9º** do substitutivo reproduz as condicionantes mínimas do processo administrativo que almeja enquadrar o devedor contumaz já assentadas nos incisos II, III e IV do parágrafo único do art. 3º do PLP original e do substitutivo. No § 1º ao citado art. 9º, propomos a aplicação subsidiária do rito estabelecido na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

No § 2º do citado art. 9º, alvitramos a previsão de que o processo administrativo abranja devedores relacionados entre si, uma vez que é comum a identidade de procedimentos adotados por empresas do mesmo grupo econômico ou mesmo a confusão patrimonial ou operacional entre as diversas pessoas físicas ou jurídicas.

No § 3º do mesmo art. 9º, propomos que a regulamentação do processo administrativo em âmbito federal se dê por meio de Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), dispensando a necessidade de elaboração de lei específica, uma vez que as balizas se encontram assentadas no próprio art. 9º.

O **art. 10** do substitutivo reproduz o § 4º do art. 6º do PLP original, para prever a possibilidade de o devedor regularizar sua situação fiscal e, assim, rever as restrições eventualmente aplicadas.

O **Capítulo IV** do substitutivo é intitulado “Disposições Específicas para a Indústria do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis” e composto pelos novos arts. 11 e 12. O setor merece tratamento próprio tendo em conta o alto impacto concorrencial decorrente da sonegação fiscal e das elevadas cifras de endividamento tributário.

O **art. 11** do substitutivo altera a chamada “Lei do Petróleo” (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997), para imputar à ANP a promoção da fiscalização das atividades econômicas de combustíveis e biocombustíveis, zelando pelo abastecimento e controle dos entes supervisionados, **com o auxílio, na questão tributária, das Fazendas Públicas.**

Assim, a alteração proposta acresce o art. 68-G, cujo inciso I do *caput* passa a exigir: i) a regularidade fiscal, em todos os âmbitos federativos; ii) a regularidade junto à ANP; e, por fim, iii) a regularidade trabalhista, como condições para a autorização do exercício das atividades a que se referem, quais sejam:

a) Indústria do Petróleo: conjunto de atividades econômicas relacionadas com a exploração, desenvolvimento, produção, refino, processamento, transporte, importação e exportação de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados (inciso XIX do art. 6º da Lei do Petróleo);

b) Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XX);

c) Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XXI); e

d) Indústria de Biocombustível: conjunto de atividades econômicas relacionadas com produção, importação, exportação, transferência, transporte, armazenagem, comercialização, distribuição, avaliação de conformidade e certificação de qualidade de biocombustíveis (inciso XXVIII).

Por sua vez, o inciso II do *caput* do novel art. 68-G estabelece, como requisito para a obtenção de autorização, que o interessado não seja parte relacionada de devedor contumaz. Destacamos que o conceito de partes relacionadas encontra previsão normativa na chamada “Lei dos Preços de Transferência” (Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, art. 4º).

Ao passo que os §§ 1º e 2º do citado art. 68-G estabelecem a necessidade de colaboração e boa-fé do interessado na prestação de informações à ANP, o § 3º prevê a equiparação terminológica aos conceitos trazidos na regulamentação, de forma a evitar brechas que permitam ao devedor atuar no segmento, sem a respectiva regularidade fiscal.

Por fim, o § 4º visa a esclarecer em quais situações haveria o poder-dever de atuação da ANP, uma vez que não seria razoável impor à

autarquia um ônus de monitoramento tributário ininterrupto, sobrecarregando-a com questões de natureza fiscal. Propomos, assim, que, sem prejuízo da atuação de ofício ou quando instada pelo interessado, a ANP deva agir por provocação das fazendas públicas.

O **art. 12** do substitutivo altera a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, que *dispõe sobre a fiscalização das atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis (...)*, para, em primeiro lugar, acrescentar o inciso XXI ao *caput* do art. 3º contendo a pena de multa a ser aplicada pela ANP em caso de não comprovação da regularidade fiscal e trabalhista. A multa proposta deverá variar entre R\$ 5 mil e R\$ 5 milhões.

Em segundo lugar, acresce ao rol previsto no inciso III do art. 5º o citado inciso XXI, para estabelecer que, sem prejuízo da aplicação de outras sanções administrativas, a fiscalização da ANP poderá, a seu critério, como medida cautelar, interditar total ou parcialmente as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada, no caso de não comprovação de regularidade fiscal ou trabalhista.

Em terceiro lugar, acresce o inciso VII ao *caput* do art. 10 da mesma Lei nº 9.847, de 1999, para estabelecer a penalidade de revogação de autorização para o exercício de atividade quando a pessoa jurídica for considerada devedor contumaz, nos termos da legislação vigente, isto é, da própria lei complementar em que se converter o PLP nº 164, de 2022.

No **Capítulo V**, intitulado “Das Disposições Finais”, o **art. 13** do substitutivo permite que o devedor contumaz tenha acesso à transação no âmbito federal, regulada pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, enquanto não transitar em julgado sentença que reconheça o cometimento das condutas graves previstas no art. 8º do substitutivo.

O **art. 14** do substitutivo, tal qual o art. 7º do PLP original, prevê que a lei complementar em que se converter o substitutivo entrará em vigor na data de sua publicação.

Quanto à Emenda nº 1-CCJ, apresentada pelo senador Ciro Nogueira, opinamos pelo seu não-acatamento. A emenda é ampla e altera substancialmente o PLP nº 164, de 2022, de modo que entendemos que a maior parte de suas disposições já foram tratadas de forma detalhada no substitutivo apresentado neste relatório.

Quanto à Emenda nº 2-CCJ, apresentada pelo senador Sergio Moro, também opinamos pelo não-acatamento. A emenda propõe ajustes nos critérios objetivos para caracterização do devedor contumaz, exigindo que o montante dos débitos tributários considerados corresponda **apenas ao valor principal**, desconsiderando juros e multas, e que este valor supere 100% do ativo total informado no último balanço patrimonial registrado. Além disso, prevê a comprovação **alternativa**, e não cumulativa, das circunstâncias externas ou internas para afastar a configuração da inadimplência injustificada.

Entendemos que o texto do substitutivo apresentado ao final oferece solução normativa mais adequada ao propósito do PLP nº 164, de 2022. Ao incluir os juros e multas na apuração dos débitos tributários e adotar como parâmetro o faturamento anual da pessoa jurídica, o substitutivo assegura maior eficácia no enfrentamento de práticas anticoncorrenciais decorrentes da inadimplência tributária. Ademais, a exigência cumulativa na comprovação das circunstâncias justificadoras da inadimplência oferece maior segurança jurídica e robustez ao processo administrativo fiscal.

Ao fim e ao cabo, sendo o PLP nº 164, de 2022, uma versão aperfeiçoada do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, a prejudicialidade deste último, por força de regras meramente processuais do trâmite legislativo, em nada afetará o seu intento.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do PLP nº 164, de 2022, e do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, e, no mérito, pela **aprovação** do PLP nº 164, de 2022, na forma do substitutivo abaixo, pela rejeição das Emendas nºs 1-CCJ e 2-CCJ, e por declarar prejudicado o PLS nº 284, de 2017 – Complementar.

EMENDA Nº – CCJ (Substitutivo)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para o adequado

cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, e altera as Leis n^{os} 9.478, de 6 de agosto de 1997, e 9.847, de 26 de outubro de 1999.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

CAPÍTULO I

DO OBJETO

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para o estabelecimento de critérios para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

CAPÍTULO II

DOS CRITÉRIOS ESPECIAIS PARA O ADEQUADO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º desta Lei Complementar.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI do *caput* deste artigo adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º deste artigo, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo

decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência, da agência reguladora setorial ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;

b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV do *caput* deste artigo serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV do *caput* deste artigo;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida; e

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII do *caput* deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei Complementar, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do *caput* do art. 2º desta Lei Complementar, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do *caput* do art. 4º desta Lei Complementar e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I – negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II – negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III – realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV – persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. 6º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de

corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano.

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação cumulativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

Art. 7º O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para a apuração ou quitação de tributos;

II – impedimento de formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos; e

III – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos congêneres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 8º Sem prejuízo das medidas previstas no art. 7º desta Lei Complementar, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído ou for utilizado, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – declarar ser gerida, dirigida ou administrada por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros;

IV – produzir, comercializar ou armazenar mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e

V – utilizar como insumo, comercializar ou armazenar mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 9º Os entes tributantes, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à regulamentação do processo administrativo de que trata este Capítulo, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de trinta dias para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de quinze dias, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

§ 3º No âmbito federal, a regulamentação de que trata o *caput* deste artigo será definida em Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 10. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS PARA A INDÚSTRIA DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS

Art. 11. A Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescida do art. 68-G com a seguinte redação:

“**Art. 68-G.** Sem prejuízo das demais exigências legais e regulamentares, a autorização para o exercício das atividades a que se referem os incisos XIX, XX, XXI e XXVIII do art. 6º não poderá ser concedida se o interessado:

I – não estiver regular perante as fazendas federal, estaduais e municipais, e perante a Justiça do Trabalho, bem como demonstrar a regularidade de débitos perante a ANP; e

II – for parte relacionada, nos termos da legislação vigente, de pessoa considerada devedora contumaz de tributos.

§ 1º O interessado deverá informar à ANP, no ato da solicitação da autorização, as pessoas que sejam consideradas partes relacionadas, nos termos da legislação vigente.

§ 2º A prestação de informações falsas sujeita o interessado à penalidade de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, sem prejuízo das demais sanções cíveis, administrativas e penais aplicáveis.

§ 3º O disposto no *caput* aplica-se às seguintes situações:

I – outorga, renovação ou alteração das condições das autorizações a que se refere o *caput*;

II – prorrogação ou transferência de titularidade dos contratos de concessão a que se refere o art. 23, de partilha de produção a que se refere a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou da cessão onerosa a que se refere a Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

III – concessão de reajuste e revisão das tarifas de transporte dutoviário de que trata o inciso VI do art. 8º e da receita máxima

permitida de transporte de que trata o art. 9º da Lei nº 14.134, de 8 de abril de 2021.

§ 4º Sem prejuízo da competência disposta no art. 1º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, a ANP deverá fiscalizar o atendimento ao disposto neste artigo pelos agentes autorizados, inclusive quanto à veracidade das informações prestadas:

I – nas situações previstas no § 3º;

II – por provocação das fazendas federal, estaduais, municipais ou da Justiça do Trabalho; e

III – de ofício, a critério da Agência.”

Art. 12. A Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 3º**

.....

XXI – deixar de comprovar sua regularidade perante as fazendas federal, estadual e municipal e em relação às contribuições sociais e trabalhistas, na forma e no prazo estabelecido pela regulação.

Multa – de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).” (NR)

“**Art. 5º**

.....

III – interditar, total ou parcialmente, nos casos previstos nos incisos II, VI, VII, VIII, IX, XI, XIII e XXI do art. 3º desta Lei, as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada;

.....” (NR)

“**Art. 10.**

.....

VII – for considerada devedora contumaz de tributos, nos termos da legislação vigente.

.....” (NR)

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. Para os fins do inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, considera-se devedor contumaz aquele que, além de adotar comportamento fiscal que caracterize a inadimplência reiterada, substancial e injustificada, realiza alguma das condutas previstas no art. 8º desta Lei Complementar, reconhecida mediante decisão judicial transitada em julgado.

Art. 14. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

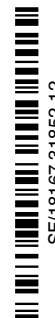
Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

PARECER Nº , DE 2018

Da COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA, GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE E DEFESA DO CONSUMIDOR, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que regula *o art. 146-A da Constituição Federal*.



RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação da Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora ANA AMÉLIA. A oitiva da CTFC decorre da aprovação, pelo Plenário do Senado, do Requerimento nº 515, de 2018, de autoria do Senador CIRO NOGUEIRA.

O projeto visa regular o art. 146-A da Constituição Federal (CF) ao estabelecer critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. O PLS compõe-se de quatro artigos.

Já fiz a descrição do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no relatório que apresentei à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) e que foi aprovado, na reunião de 7 de novembro de 2018 daquela Comissão, na forma do Parecer (SF) nº 100, de 2018. Reitero aqui os termos do relato do projeto lá assentados, quer quanto ao articulado legal quer quanto à justificação.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios com o objetivo de coibir, **tão logo surjam**,

práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência. O projeto tenciona assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização de tributos, os chamados “regimes especiais de fiscalização”, atualmente aplicados pela União e por alguns Estados.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes suspensa ou cancelada. Dessa maneira, será obrigada a sustar suas atividades de comercialização porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O Parecer (SF) nº 100, de 2018, da CAE, culmina com a apresentação de Substitutivo (Emenda nº 2-CAE), composto de seis artigos.

Foram três as alterações importantes introduzidas pelo Substitutivo. A primeira delas foi a delimitação do mercado, para fins de eventual análise do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE (§ 1º do art. 1º do Substitutivo).

A segunda importante alteração nominou os setores de atividade econômica (a saber: combustíveis e biocombustíveis, bebidas frias e cigarros que contenham tabaco) em que a própria lei complementar reconhece haver desequilíbrio concorrencial provocado por descumprimento de obrigações tributárias pelos contribuintes. Segundo o art. 2º, IV e parágrafo único, do Substitutivo, caso se detecte desequilíbrio concorrencial em outro setor, entidade representativa desse setor ou órgão com competência para a defesa da concorrência poderão provocar a administração tributária, a qual, entre outros procedimentos, deverá conceder prazo não inferior a trinta dias para manifestação de qualquer interessado.

A terceira importante alteração foi a introdução da qualificação de devedor contumaz ao sujeito passivo (isto é, à pessoa jurídica sujeita ao regime especial de fiscalização) que poderá ter sua inscrição no cadastro de contribuintes cancelada (art. 4º, II, do Substitutivo). Na outra face da mesma moeda, assegurou-se a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial (art. 3º, III, do Substitutivo).



SF/18167.31852-12

Na reunião da CTFC havida em 5 de dezembro de 2018, foi realizada audiência pública interativa para instruir o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, em decorrência da aprovação dos Requerimentos RTG nºs 35 e 38, de 2018-CTFC, de autoria do Senador CIRO NOGUEIRA e deste relator, respectivamente. Houve a oitiva dos seguintes convidados: (i) Francisco Assis de Oliveira Júnior, Subsecretário de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB); (ii) Helvio Rebeschini, Diretor de Planejamento Estratégico da Associação Nacional das Distribuidoras de Combustíveis, Lubrificantes, Logística e Conveniência (PLURAL) (iii) Edson Vismona, Presidente Executivo do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO); (iv) Hugo Funaro, Advogado, sócio de Dias de Souza Advogados; (v) Luiz Marcio de Souza, Coordenador Adjunto da Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (CAT/SEFAZ-SP); e (vi) Gustavo do Amaral Martins, Advogado especialista da Confederação Nacional da Indústria (CNI).

Não foram apresentadas outras emendas.

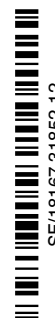
II – ANÁLISE

Nos termos do art. 102-A, III, “f”, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), cabe à CTFC analisar as condições de concorrência. É justamente a prevenção do desequilíbrio da concorrência o objeto do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, sob exame.

O projeto e o Substitutivo coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, I; 48, I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

O Substitutivo está articulado em boa técnica legislativa, embora eivado de três inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, que serão corrigidas ao final por meio de emendas de redação, a saber:

a) no preâmbulo, ausência da ordem de execução “O CONGRESSO NACIONAL decreta.”;



SF/18167.31852-12

b) no inciso I do § 2º do art. 1º, plural indevido do substantivo “entidades”;

c) na alínea “b” do inciso IV do *caput* do art. 2º, plural indevido do particípio “causados”.

O projeto não cria ou altera despesa obrigatória nem dá causa a renúncia de receita. É adequado do ponto de visto orçamentário e financeiro.

No mérito, reitero meu alinhamento à premissa utilizada na elaboração do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar, **no nascedouro**, práticas de inadimplemento tributário engendradas pelos contribuintes (empresas), das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais. Há que se estancar desde logo o empilhamento, na dívida ativa dos entes tributantes, de créditos tributários incobráveis em razão, por exemplo, do fechamento irregular da empresa devedora ou da existência de sócios laranjas.

A audiência pública propiciada pela iniciativa do Senador CIRO NOGUEIRA apontou dispositivos do Substitutivo que necessitam de aperfeiçoamento.

A mais importante alteração decorre das ponderações trazidas pela Receita Federal e pela Sefaz-SP, no sentido de que a administração tributária é capaz de identificar indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária em outros setores de atividade econômica. Por essa razão, no inciso IV do *caput* do art. 2º do Substitutivo, proponho o acréscimo da iniciativa da administração tributária às já previstas ações de entidade representativa do setor ou de órgão da defesa da concorrência. Em consequência, no inciso I do parágrafo único do mesmo art. 2º, saliento a necessidade de a administração tributária demonstrar os indícios de desequilíbrio concorrencial.

No inciso II do *caput* do mesmo art. 2º do Substitutivo, proponho a inclusão do setor de bebidas alcoólicas em geral, não somente de cervejas, entre aqueles em que a lei complementar reconhece, de antemão, haver desequilíbrio concorrencial provocado pelo descumprimento de obrigações tributárias por parte das empresas.



Outra importante alteração decorre do julgamento pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em 5 de setembro de 2018, da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 3.952. Embora a proclamação do resultado tenha sido adiada, consta da ata de julgamento que diversos ministros se manifestaram pela necessidade de conferir efeito suspensivo ao recurso interposto contra ato de cassação de regime especial para funcionamento de indústria tabagista. Assim, para evitar discussões judiciais, proponho conferir efeito suspensivo ao recurso apresentado pela empresa selecionada para o regime diferenciado (alínea “a” do inciso VII do *caput* do art. 3º do Substitutivo). Lembro que o dispositivo já prevê o prazo de noventa dias para que a administração tributária aprecie esse recurso. Logo, o retardo ora introduzido não será grande.

Proponho a supressão do art. 5º do Substitutivo em atenção a pleito da Sefaz-SP. Assim, a manutenção dos critérios especiais de tributação instituídos pelos entes subnacionais anteriormente à vigência da lei complementar resultante do Substitutivo far-se-á conforme o § 4º do art. 24 da Constituição Federal.

Em relação ao critério especial de tributação consistente na adoção de regime de estimativa (inciso VII do *caput* do art. 1º do Substitutivo), embora o cotejo entre crédito apurado por estimativa e crédito escriturado tenha redação inspirada no art. 26, III e § 1º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, a chamada “Lei Kandir”, é preciso ajustar a redação dos §§ 3º e 4º do art. 1º do Substitutivo para fazer a seguinte distinção: **dedução** do excedente da estimativa paga no período de apuração anterior; e **compensação** do excedente de estimativa acumulado por mais de três períodos de apuração com outros tributos devidos pelo contribuinte.

Por fim, proponho acolher sugestão do Senador CIRO NOGUEIRA, no sentido de que deva ficar claro que a aplicação dos critérios especiais de tributação se dá, em princípio, a todo o setor de atividade econômica, à exceção do regime diferenciado (inciso VII do art. 3º e art. 4º do Substitutivo), quando são aplicados individualmente. Com efeito, há intérpretes que têm dificuldade em distinguir entre aplicação **isolada** do critério especial de tributação (art. 3º, I, do Substitutivo) e aplicação **individual** a sujeito passivo específico na hipótese de regime diferenciado (art. 3º, VII, do Substitutivo). A redação proposta ao inciso I *in fine* do *caput* do art. 3º do Substitutivo tenciona facilitar a interpretação da futura lei complementar.

III – VOTO



SF/18167.31852-12

Ante o exposto, voto pela **aprovação** do Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, nos termos da Emenda nº 2 – CAE (substitutivo), com as subemendas abaixo.

SUBEMENDA Nº 1 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Inclua-se, no preâmbulo do Substitutivo, o seguinte texto:

“O CONGRESSO NACIONAL decreta:”

SUBEMENDA Nº 2 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação do inciso I do § 2º do art. 1º do Substitutivo, substitua-se o substantivo “entidades” por “entidade”.

SUBEMENDA Nº 3 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se aos §§ 3º e 4º do art. 1º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 1º

§ 3º

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte;

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.”

SUBEMENDA Nº 4 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se ao art. 2º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 2º Enquadram-se no campo de aplicação desta Lei Complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I –

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do



SF/18167.31852-12

Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016;

III –;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento da entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

.....
Parágrafo único.

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV;

.....”

SUBEMENDA Nº 5 (DE REDAÇÃO) À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação da alínea “b” do inciso IV do *caput* do art. 2º do Substitutivo, substitua-se o adjetivo “causados” por “causado”.

SUBEMENDA Nº 6 À EMENDA Nº 2 – CAE

Dê-se ao inciso I do *caput* do art. 3º do Substitutivo a seguinte redação:

“Art. 3º

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e da gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

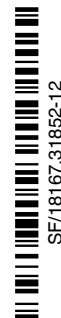
.....”

SUBEMENDA Nº 7 À EMENDA Nº 2 – CAE

Na redação da alínea “a” do inciso VII do *caput* do art. 3º do Substitutivo, substitua-se a preposição “sem” por “com”.

SUBEMENDA Nº 8 À EMENDA Nº 2 – CAE

Suprima-se o art. 5º do Substitutivo, renumerando-se o seguinte.



Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator





SENADO FEDERAL

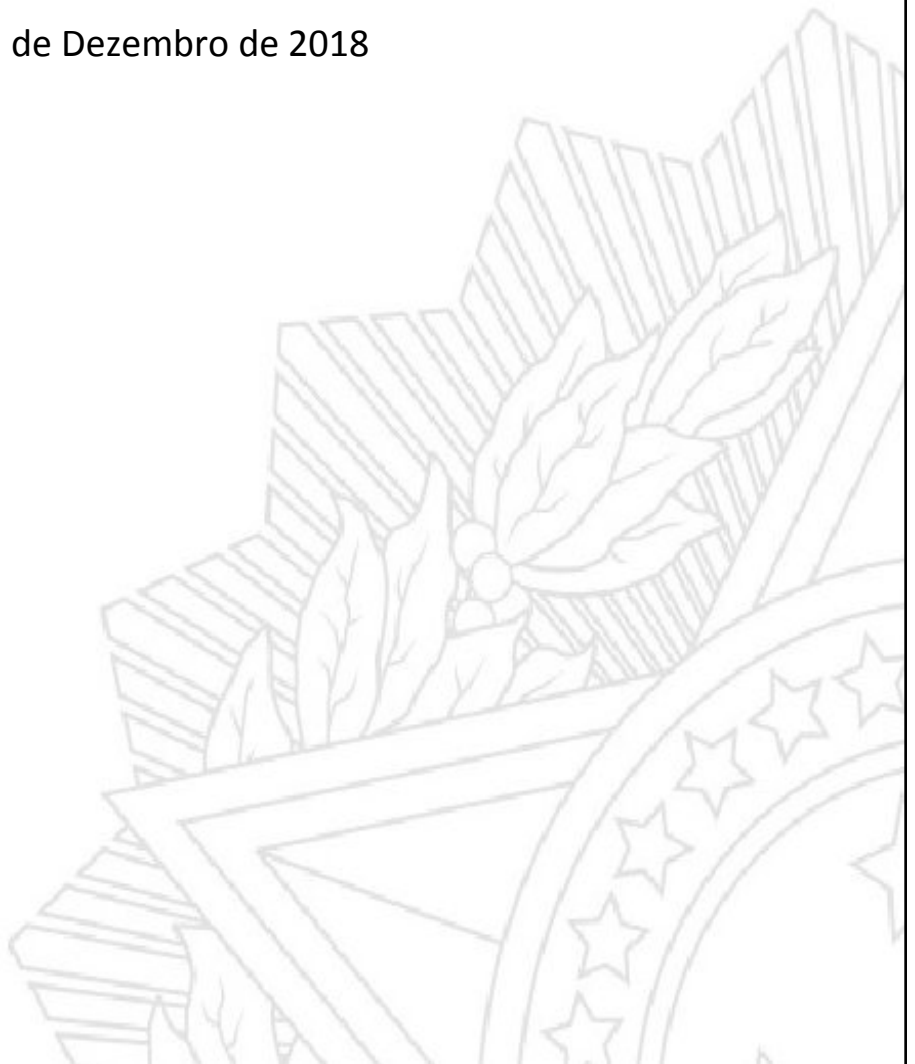
PARECER (SF) Nº 25, DE 2018

Da COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA, GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE E DEFESA DO CONSUMIDOR, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 - Complementar, da Senadora Ana Amélia, que Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

PRESIDENTE: Senador Ataídes Oliveira

RELATOR: Senador Ricardo Ferraço

19 de Dezembro de 2018





Relatório de Registro de Presença

CTFC, 19/12/2018 às 11h - 23ª, Extraordinária

Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do

MDB			
TITULARES		SUPLENTE	
ZÉ SANTANA	PRESENTE	1. SIMONE TEBET	
AIRTON SANDOVAL	PRESENTE	2. GARIBALDI ALVES FILHO	PRESENTE
DÁRIO BERGER	PRESENTE	3. ELMANO FÉRRER	PRESENTE
ROMERO JUCÁ	PRESENTE	4. JOSÉ SERRA	

Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (PDT, PT)			
TITULARES		SUPLENTE	
FÁTIMA BEZERRA		1. GLEISI HOFFMANN	
PAULO PAIM	PRESENTE	2. HUMBERTO COSTA	
VAGO		3. JORGE VIANA	
ACIR GURGACZ	PRESENTE	4. LINDBERGH FARIAS	

Bloco Social Democrata (PSDB, DEM)			
TITULARES		SUPLENTE	
ATAÍDES OLIVEIRA	PRESENTE	1. MARIA DO CARMO ALVES	PRESENTE
DALIRIO BEBER	PRESENTE	2. FLEXA RIBEIRO	PRESENTE
DAVI ALCOLUMBRE		3. RICARDO FERRAÇO	PRESENTE

Bloco Parlamentar Democracia Progressista (PP, PSD)			
TITULARES		SUPLENTE	
SÉRGIO PETECÃO	PRESENTE	1. ANA AMÉLIA	PRESENTE
CIRO NOGUEIRA	PRESENTE	2. GLADSON CAMELI	

Bloco Parlamentar Democracia e Cidadania (PPS, PSB, PCdoB, PV, REDE, PODE)			
TITULARES		SUPLENTE	
JOÃO CAPIBERIBE		1. RANDOLFE RODRIGUES	
VANESSA GRAZZIOTIN	PRESENTE	2. CRISTOVAM BUARQUE	PRESENTE

Bloco Moderador (PTB, PRB, PR, PTC)			
TITULARES		SUPLENTE	
CIDINHO SANTOS	PRESENTE	1. EDUARDO LOPES	PRESENTE
ARMANDO MONTEIRO	PRESENTE	2. PEDRO CHAVES	PRESENTE

Não Membros Presentes

VICENTINHO ALVES
JOSÉ PIMENTEL
VALDIR RAUPP
PAULO ROCHA

DECISÃO DA COMISSÃO

(PLS 284/2017)

NA 23ª REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA DA CTFC, FOI APROVADO O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA COMISSÃO PELA APROVAÇÃO DO PROJETO NA FORMA DA EMENDA Nº 2-CAE/CTFC (SUBSTITUTIVA), COM AS SUBEMENDAS DE 1 A 8 À EMENDA Nº 2-CAE/CTFC.

19 de Dezembro de 2018

Senador ATAÍDES OLIVEIRA

Presidente da Comissão de Transparência, Governança,
Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor

PARECER Nº , DE 2018

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS
ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado
nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana
Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição
Federal*.

RELATOR: Senador **RICARDO FERRAÇO**

I – RELATÓRIO

Submete-se à apreciação da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia. O projeto visa regular o art. 146-A da Constituição Federal ao estabelecer critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. O PLS compõe-se de quatro artigos.

O art. 1º faculta à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer, mediante lei específica, os sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do artigo, que visam ao adequado cumprimento pelo sujeito passivo de obrigação tributária, principal ou acessória, de forma a coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado.

Os sete critérios são os seguintes: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais; c) instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque; d) antecipação ou postergação do fato gerador; e) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico; f) adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;



SF/18445.47464-95

e g) adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

O § 1º do art. 1º delimita os setores da atividade econômica aos quais os critérios especialmente se aplicam, a saber: a) aqueles em que o tributo seja componente relevante na composição de preços de produtos ou serviços; e b) aqueles em que a estrutura da cadeia de produção ou comercialização prejudique a eficiência do controle das diferentes formas de evasão fiscal.

O § 2º do art. 1º estabelece que os critérios para fixação e revisão da alíquota específica (critério especial de tributação previsto no inciso VI do *caput*) deverão ser previstos em lei do respectivo ente tributante.

O § 3º do art. 1º determina que, ao final do período do regime de estimativa (critério especial de tributação previsto no inciso VII do *caput*), haverá compensação entre os valores pagos conforme o regime e aqueles apurados com base na escrituração regular do contribuinte.

O *caput* do art. 2º enuncia condições para a aplicação dos critérios especiais de tributação. O inciso I faculta a adoção isolada ou conjunta dos critérios, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a aplicação do regime especial de fiscalização. O inciso II exige que a adoção seja motivada.

O inciso III impõe regras para a adoção dos critérios de aplicação **individual**, os quais são três: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa. A primeira regra é a intimação prévia do sujeito passivo para o exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a quinze dias, assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de cancelamento do regime diferenciado de fiscalização. A segunda regra é a aplicação dos três critérios por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

O inciso IV do *caput* do art. 2º esclarece que os critérios especiais não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes. O segundo inciso IV (inexatidão material – deveria ser inciso V) afasta a aplicação dos critérios especiais a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio. O inciso V (inexatidão material – deveria ser inciso VI) permite, mediante acordo



específico entre unidades da federação, a aplicação conjunta dos critérios em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada.

O parágrafo único do art. 2º autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação **individual** dos três critérios especiais, suspenda ou cancele a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes.

As quatro condutas que dão causa à **suspensão** da inscrição no cadastro são as seguintes: a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado; b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades; c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) meses dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

As quatro condutas que dão causa ao **cancelamento** da inscrição no cadastro são as seguintes: a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas; b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual; c) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e d) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

O art. 4º (inexatidão material – deveria ser art. 3º) mantém os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência da lei complementar que resultar do projeto.

O art. 5º (inexatidão material – deveria ser art. 4º) é a cláusula de vigência. Dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na bem-elaborada justificação, o autor assevera que o art. 146-A foi introduzido na Constituição Federal (CF) por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 42, de 19 de dezembro de 2003, como forma de



SF/18445.47464-95

permitir que as Administrações Tributárias dos entes federados controlem os procedimentos de caráter tributário adotados pelos contribuintes que possam repercutir nos preços de produtos e serviços, desequilibrando o mercado.

Exemplifica como práticas prejudiciais ao mercado a adulteração de produtos, a utilização abusiva de medidas judiciais para afastar a tributação, a sonegação e o não pagamento sistemático de tributos. Não raro associadas a crimes como contrabando e falsificação, estima que, apenas nos setores de cigarros e combustíveis, essas práticas levem à sonegação de cerca de R\$ 8 bilhões anualmente. Observa que são setores cujos produtos se sujeitam a cargas tributárias elevadas (cigarro: 80%; gasolina: 53%), nos quais o valor dos tributos supera a margem de lucro do produto, impossibilitando a competição entre pagadores e sonegadores.

Invoca o princípio da neutralidade tributária concorrencial, segundo o qual não pode a lei prever, para situações similares, cargas impositivas diferentes, nem pode a Administração Pública deixar de coibir práticas de natureza tributária que levem, no plano dos fatos, a distorções concorrenciais. Pondera que os meios tradicionais de controle fiscal, tais como execuções e cautelares fiscais, têm se mostrado insuficientes para combater estruturas empresariais organizadas para sonegar tributos, e que a adoção de medidas heterodoxas tem sido questionada judicialmente, com amparo nas Súmulas 70, 323 e 547 do Supremo Tribunal Federal (STF). Editadas na década de 60 do século passado, essas súmulas impedem a utilização das chamadas “sanções políticas”, isto é, meios coercitivos indiretos para a cobrança de tributos, mediante restrições ao livre desenvolvimento da atividade econômica da empresa.

Assevera que esse quadro foi a gênese do art. 146-A da CF, concebido para permitir a instituição de critérios especiais de tributação que impeçam a utilização de tributo como instrumento de desequilíbrio concorrencial. Relata que, após o advento do art. 146-A, a jurisprudência do STF evoluiu para admitir restrições à livre iniciativa, quando necessárias e proporcionais para proteger a concorrência, como é o caso do acórdão prolatado no Recurso Extraordinário (RE) 550.769/RJ, do qual transcreve excertos.

Sublinha que as medidas tomadas para proteger a livre concorrência devem ser proporcionais e adotadas tão logo surjam as práticas ilícitas. Entre as medidas, cita: suspensão ou cancelamento da inscrição fiscal; perda do registro para funcionamento; interdição do estabelecimento; aplicação de regimes especiais de fiscalização e de arrecadação.



Ressalta que a aprovação do projeto ensejará que não somente a União, como também os Estados, o Distrito Federal e os Municípios editem, no âmbito dos respectivos territórios, medidas eficazes dotadas de sólida fundamentação constitucional que lhes reforcem a capacidade de fiscalização e arrecadação tributária, de forma a combater efetivamente as estruturas empresariais que têm na inadimplência sistemática e consciente a sua principal vantagem concorrencial.

Na CAE foi apresentada uma emenda de autoria do Senador Armando Monteiro, que propõe a inclusão de novo art. 2º, com o intuito de deixar claro que os procedimentos previstos no PLS se aplicam somente aos setores ali listados, a saber: cigarros, bebidas frias e combustíveis, de forma a evitar que esses procedimentos alcancem setores que não têm a mesma realidade.

O projeto será posteriormente apreciado pelo Plenário do Senado.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 99, inciso IV, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), cabe à CAE opinar sobre proposições pertinentes a tributos e normas gerais sobre direito tributário, como é o caso.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, coaduna-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, I; 48, I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

O projeto está articulado em boa técnica legislativa, embora eivado de duas inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, que serão corrigidas ao final, a saber: omissão do art. 3º e duplicidade de inciso IV no *caput* do art. 2º.

O projeto não cria ou altera despesa obrigatória nem dá causa a renúncia de receita. É adequado do ponto de visto orçamentário e financeiro.

No mérito, como já assinalado, o art. 146-A passou a integrar o texto permanente da Constituição Federal em razão da promulgação da EC nº 42, de 2003.



SF/18445.47464-95

Foram esparsas as menções ao art. 146-A nos documentos que instruíram a tramitação da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, que deu origem à EC nº 42. Não é possível estabelecer, com clareza, qual a intenção do legislador com essa inovação constitucional. A falta dessas importantes balizas hermenêuticas terminou por permitir o surgimento das mais variadas interpretações do texto do art. 146-A.

Com efeito, José Luis Ribeiro Brazuna, em sua obra “Defesa da concorrência e tributação à luz do artigo 146-A da Constituição” (Quartier Latin, 2009, p. 241-242), arrola quatro possíveis leituras do art. 146-A. A Senadora Ana Amélia esposou a terceira leitura, a saber: *o Congresso Nacional poderá, mediante lei complementar, estabelecer parâmetros para Estados, Distrito Federal e Municípios fixarem por leis próprias as normas de indução tributária para prevenir desequilíbrios da concorrência, podendo a União fixar as suas por lei ordinária e independentemente da edição de uma lei complementar.*

A autora do projeto direcionou o escopo do dispositivo constitucional aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 1º, I e VII, e 2º, III e § ún.), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária. Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 2º, segundo inciso IV). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados, d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União.

Essas escolhas feitas pela autora têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao



controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 1º, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

Ao longo da tramitação do projeto, entidades representativas de categorias econômicas revelaram fundadas preocupações com relação à possível aplicação indiscriminada dos critérios previstos em lei complementar, com o objetivo de elevar a carga tributária, ou mesmo de ampliar os mecanismos de execução de que já dispõem as Fazendas Públicas. Isso poderia aumentar o contencioso tributário e gerar insegurança para os agentes econômicos.



Assim, é proposto novo artigo 2º que identifica os setores econômicos passíveis de serem alcançados pela lei complementar. Além dos setores de combustíveis, bebidas e fumo, cuja própria estrutura de mercado e nível histórico de tributação propiciam desequilíbrios concorrenciais tributários, o dispositivo estabelece os critérios e condições para o controle de agentes econômicos que negociem outros produtos, conferindo aos interessados o direito à defesa prévia, ínsito ao devido processo legal.

Já os artigos 3º e 4º trazem ajustes destinados a esclarecer que os regimes previstos nos incisos I, II e VII do art. 1º devem ser aplicados individualmente (os demais, são aplicáveis de forma coletiva) e a eliminar a possibilidade de aplicação dos critérios previstos na lei complementar como meio de compelir devedores, sejam eles eventuais ou reiterados, a pagar tributos, quando disso não resultar efeitos danosos para a concorrência.

A distinção é importante, pois tem sido verificado, especialmente no plano estadual, a criação de legislações que tentam aplicar regimes diferenciados de arrecadação e cobrança de tributos a devedores comuns, unicamente por conta do volume de débitos, ou pela frequência do inadimplemento tributário, sob a justificativa de combater os chamados “devedores contumazes”, que, todavia, com aqueles não se confunde, traduzindo, na realidade, uma classe peculiar de devedor que se organiza com a finalidade ilícita de não pagar tributos.

Desse modo, as alterações ora propostas contemplam as 3 espécies de devedores e determinam consequências jurídicas distintas para suas ações, a saber:

a) **Devedor eventual:** é o que simplesmente não paga tributos em caráter episódico, não rotineiro. Por vezes, assim age por possuir razões jurídicas ou econômicas relevantes, como a ilegitimidade do tributo ou dificuldades financeiras momentâneas. A atuação da Administração Tributária em relação a ele deve se dar em observância dos procedimentos regulares (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de CDA, etc), não se lhe aplicando, por exemplo, regimes especiais de fiscalização. As garantias das Súmulas 70, 323 e 547 lhes são plenamente asseguradas. Em outras palavras, a cobrança do devedor eventual deve se dar em obediência ao devido processo legal e sem qualquer restrição à livre iniciativa;



b) **Devedor reiterado** é aquele que frequentemente deixa de pagar tributos por circunstâncias do negócio ou planejamento financeiro. Caracteriza-se por priorizar a satisfação de obrigações com empregados, bancos e fornecedores, por exemplo, do que com o Fisco. Ou, ainda, por utilizar o tributo como forma de financiamento, em detrimento de empréstimos bancários, ficando no aguardo de programas de parcelamento que lhe permitam regularizar sua situação fiscal. Apesar de sua conduta ter aptidão para afetar o mercado, o devedor reiterado não pressupõe necessariamente organização com esse objetivo. Por isso, em regra, as Súmulas do STF também lhes são aplicáveis, a não ser que, pela repetição de sua conduta, seja prejudicada a livre concorrência. Neste caso, pode sujeitar-se a regimes especiais de pagamento, fiscalização e outros, desde que a medida imposta pelo Fisco seja proporcional, isto é, adequada, necessária e não excessiva para fazer cessar o dano ao mercado;

c) **Devedor contumaz**: atua no campo do ilícito. Trata-se de criminoso, e não de empresário, que se organiza para não pagar tributos e, com isso, obter vantagem concorrencial, dentre outras. Para tanto, viola sistematicamente o ordenamento jurídico, praticando inúmeros ilícitos, comumente mediante a utilização de laranjas, registro de endereços e sócios falsos, possuindo, invariavelmente, patrimônio insuficiente para satisfazer obrigações tributárias, trabalhistas, etc.

Em resumo, os dois primeiros tipos de devedor (eventual e reiterado) atuam licitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de CDA, etc.), não podendo, em princípio, sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações. É possível, contudo, que a falta reiterada de recolhimento de tributos seja acompanhada por preços inferiores aos de mercado, causando prejuízo à concorrência. Nessa hipótese, o devedor reiterado poderá ser submetido a regimes especiais de fiscalização e cobrança de tributos, na estrita medida do necessário para a normalização do mercado, na forma do projeto.

Absolutamente distinta é a situação do terceiro tipo de devedor, o contumaz. Este deve ser impedido de atuar. O direito a ele não socorre, *salvo as garantias processuais previstas constitucionalmente relacionadas*



ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório. Uma vez apurada a contumácia da conduta, esta deverá ser reprimida, de forma rigorosa e exemplar, mediante sanções jurídicas que impeçam a continuidade das atividades do agente (interdição do estabelecimento, cassação de inscrição no cadastro de contribuintes), de sorte a preservar o Erário e o mercado, que tem na livre concorrência um de seus princípios fundamentais, como elo indissociável da livre iniciativa. Até porque o que a Constituição assegura é a liberdade de iniciativa para o desenvolvimento de atividade lícita, jamais a prática de atividades ilícitas.

Com base nessas premissas, o inciso III do art. 3º do projeto deixa claro que aos **devedores eventuais e reiterados** não se aplicam os critérios especiais de tributação nele previstos, quando não haja reflexos para o mercado; ao passo que o art. 4º permite a suspensão da inscrição cadastral do devedor reiterado cuja conduta prejudique a concorrência (inciso I, “d”) e a cassação da inscrição do devedor contumaz, caracterizado justamente quando identificada a prática de atividades ilícitas, desde que, em ambos os casos, seja respeitado o devido processo legal (inciso II).

III – VOTO

Ante o exposto, voto pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar e da Emenda nº 1, na forma da seguinte emenda substitutiva:

EMENDA Nº 2 – CAE (SUBSTITUTIVO)

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 284, DE 2017 – COMPLEMENTAR

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado:



SF/18445.47464-95

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 3º.

§ 2.º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I - levantamento de preços coletados por entidades desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado.

II - estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor



dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3.º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período de apuração do imposto será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I - pagará a diferença apurada, se positiva;

II - compensará com o pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4.º. O crédito acumulado por três ou mais meses poderá ser utilizado para abater o montante devido por estimativa, sem prejuízo do poder-dever do Fisco de verificar a veracidade e acuidade das apurações no prazo decadencial de lançamento.

Art. 2º Enquadram-se no campo de aplicação desta lei complementar os produtores, importadores e comerciantes de:

I - combustíveis e biocombustíveis;

II - cervejas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016;

III - cigarros que contenham tabaco;

IV - outros tipos de produtos, mediante requerimento de entidade representativa do setor ou de órgão com competência para defesa da concorrência, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido.



b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causados pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I - publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento;

II - concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III - fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida;

IV - reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 3º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I - poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação;

II – deverão ser motivados, mediante demonstração dos efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como da necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais, quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial;



IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do art. 1º, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 4º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do art. 3º e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá determinar a alteração da situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado, para as seguintes modalidades:

I – suspensão, se caracterizadas e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;



c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração;

II – cancelada, quando se tratar de devedor contumaz, caracterizado na hipótese de inadimplência substancial, reiterada e injustificada de tributo, cumulada com qualquer uma das seguintes situações:

a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

c) evidências de que a pessoa jurídica participe de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais;

d) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

e) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 5º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência desta Lei Complementar, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto no art. 3º, no que couber.

Art. 6º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.



Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



SF/18445.47464-95



SENADO FEDERAL

PARECER (SF) Nº 100, DE 2018

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 - Complementar, da Senadora Ana Amélia, que Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

PRESIDENTE: Senador Tasso Jereissati

RELATOR: Senador Ricardo Ferraço

07 de Novembro de 2018





Relatório de Registro de Presença
CAE, 07/11/2018 às 14h30 - 35ª, Extraordinária
Comissão de Assuntos Econômicos

MDB	
TITULARES	SUPLENTE
RAIMUNDO LIRA	1. EDUARDO BRAGA
ROBERTO REQUIÃO	2. ROMERO JUCÁ PRESENTE
GARIBALDI ALVES FILHO PRESENTE	3. JOSÉ AMAURI PRESENTE
ROSE DE FREITAS	4. WALDEMIR MOKA
SIMONE TEBET	5. AIRTON SANDOVAL PRESENTE
VALDIR RAUPP PRESENTE	6. DÁRIO BERGER
FERNANDO BEZERRA COELHO PRESENTE	

Bloco Parlamentar da Resistência Democrática (PDT, PT)	
TITULARES	SUPLENTE
GLEISI HOFFMANN	1. GUARACY SILVEIRA PRESENTE
HUMBERTO COSTA	2. FÁTIMA BEZERRA
JORGE VIANA PRESENTE	3. PAULO PAIM PRESENTE
JOSÉ PIMENTEL PRESENTE	4. REGINA SOUSA
LINDBERGH FARIAS	5. PAULO ROCHA PRESENTE
ACIR GURGACZ PRESENTE	6. RANDOLFE RODRIGUES

Bloco Social Democrata (PSDB, DEM)	
TITULARES	SUPLENTE
TASSO JEREISSATI PRESENTE	1. ATAÍDES OLIVEIRA PRESENTE
RICARDO FERRAÇO PRESENTE	2. DALIRIO BEBER PRESENTE
JOSÉ SERRA	3. FLEXA RIBEIRO PRESENTE
RONALDO CAIADO PRESENTE	4. DAVI ALCOLUMBRE PRESENTE
JOSÉ AGRIPINO PRESENTE	5. MARIA DO CARMO ALVES

Bloco Parlamentar Democracia Progressista (PP, PSD)	
TITULARES	SUPLENTE
OTTO ALENCAR	1. SÉRGIO PETECÃO
OMAR AZIZ	2. JOSÉ MEDEIROS
CIRO NOGUEIRA PRESENTE	3. GIVAGO TENÓRIO PRESENTE

Bloco Parlamentar Democracia e Cidadania (PV, PSB, PCdoB, REDE, PPS, PODE)	
TITULARES	SUPLENTE
LÚCIA VÂNIA PRESENTE	1. VAGO
LÍDICE DA MATA PRESENTE	2. CRISTOVAM BUARQUE
VANESSA GRAZZIOTIN PRESENTE	3. VAGO

Bloco Moderador (PTC, PTB, PR, PRB)	
TITULARES	SUPLENTE
VICENTINHO ALVES PRESENTE	1. PEDRO CHAVES PRESENTE
ARMANDO MONTEIRO PRESENTE	2. CÁSSIO CUNHA LIMA PRESENTE
TELMÁRIO MOTA	3. CIDINHO SANTOS PRESENTE



Relatório de Registro de Presença

Não Membros Presentes

WILDER MORAIS

WELLINGTON FAGUNDES

EDUARDO LOPES

DECISÃO DA COMISSÃO

(PLS 284/2017)

A COMISSÃO APROVA O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA CAE, FAVORÁVEL AO PROJETO, NOS TERMOS DA EMENDA Nº 2 – CAE (SUBSTITUTIVO).

07 de Novembro de 2018

Senador TASSO JEREISSATI

Presidente da Comissão de Assuntos Econômicos



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 284, DE 2017 (Complementar)

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

AUTORIA: Senadora Ana Amélia (PP/RS)

DESPACHO: À Comissão de Assuntos Econômicos



[Página da matéria](#)

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº , DE 2017 – COMPLEMENTAR

Regula o art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de coibir práticas que possam interferir com o regular funcionamento do mercado:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório;



§1º Enquadram-se no campo de aplicação desta lei complementar, especialmente os setores da atividade econômica em que:

a) o tributo seja componente relevante na composição de preços de produtos ou serviços;

b) a estrutura da cadeia de produção ou comercialização prejudique a eficiência do controle das diferentes formas de evasão fiscal.

§2º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro preços obtidos por levantamento, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação e revisão ser previstos em lei do respectivo ente tributante;

§3º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período, será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que pagará a diferença apurada, se positiva; caso contrário, a diferença será compensada com o pagamento referente ao período ou períodos imediatamente seguintes.

Art. 2º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I - poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza, gravidade dos atos que tenham ensejado a aplicação do regime especial de fiscalização;

II – deverão ser motivados, mediante demonstração dos efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como da necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los.

III – deverão observar as seguintes regras, nas hipóteses dos incisos I, II e VII do art. 1º:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a quinze dias, e assegurada a interposição de recurso, sem efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;



b) aplicação individual pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

IV – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

V – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada.

Parágrafo único. Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso III deste artigo e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá determinar a alteração da situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado, para as seguintes modalidades:

I – suspensão, enquanto não comprovada a cessão das causas de suspensão, nas hipóteses de:

a) negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

b) negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

c) realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) meses dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.



II – cancelada, em sendo constatadas:

a) evidências de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

b) evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

c) produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

d) utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 4º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação instituídos pela União anteriormente à vigência desta Lei Complementar, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto no art. 2º, no que couber.

Art. 5º. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.



JUSTIFICAÇÃO

O art. 146-A foi incluído no texto constitucional por meio da Emenda Constitucional n. 42, de 19/12/2003, como forma de permitir o controle, pelas Administrações Tributárias Federal, Estadual e Municipal, dos procedimentos de caráter tributário adotados pelos contribuintes que possam repercutir nos preços de produtos e serviços, desequilibrando o mercado.

De fato, há muito se observam práticas prejudiciais ao mercado como, por exemplo, adulteração de produtos, utilização abusiva de medidas judiciais para afastar a tributação, sonegação e o não pagamento sistemático de tributos. O tema é relevante, tendo em vista que afeta inúmeros setores da economia. Exemplifique-se com o de combustíveis. A utilização de liminares, por empresas detidas por “laranjas”, além de outros expedientes, provocou o ingresso no mercado de inúmeros “players” que se valeram de medidas aparentemente legais, mas cujo objetivo era ilícito: concorrer deslealmente no mercado. Mais recentemente, empresas têm se valido do não pagamento sistemático de tributos para fraudar a concorrência.

Como resultado das inúmeras práticas tendentes a evitar o pagamento de tributos devidos, que não raramente estão associadas a crimes como contrabando e falsificação, estima-se que, apenas nos setores de cigarros e combustíveis, sujeitos a cargas tributárias elevadas em comparação com outros produtos¹, cerca de R\$ 8 bilhões sejam sonegados anualmente². Com isso, perdem não apenas o Estado e a sociedade, mas também as empresas concorrentes que atuam regularmente e ficam em posição de

¹ A carga tributária do cigarro gira em torno de 80%; a da gasolina em torno de 53% (<http://www.fiepr.org.br/sombradoimposto/veja-o-quanto-voce-paga-de-imposto-1-14466-115735.shtml>).

² Fontes: ETCO – Instituto de Ética Concorrencial (<http://www.etco.org.br/destaque/crime-sem-fronteiras-em-reportagem-especial-revista-istoe-detalha-como-opera-o-contrabando-no-brasil/>) e SINDICOM – Sindicato dos Distribuidores de Combustíveis (<http://combustivellegal.com.br/denuncie/faq/>).



desvantagem competitiva frente àquelas que não pagam os tributos devidos. Há, efetivamente, casos em que o valor dos tributos supera a margem de lucro do produto, impossibilitando a competição entre pagadores e sonegadores.

Em matéria fiscal, a par de outros, deve ser considerado o princípio da neutralidade tributária concorrencial, segundo o qual não pode a lei prever, para situações similares, cargas impositivas diferentes. Também não pode a Administração Pública deixar de coibir práticas de natureza tributária que levem, no plano dos fatos, a distorções concorrenciais.

Ocorre que os meios tradicionais de controle fiscal têm se mostrado insuficientes para combater estruturas empresariais organizadas para sonegar tributos. E a adoção de medidas heterodoxas destinadas a forçar o pagamento de tributos tem sido questionada judicialmente, com amparo em antigas Súmulas do Supremo Tribunal Federal³ que impedem a utilização das chamadas “sanções políticas”, isto é, meios coercitivos indiretos para a cobrança de tributos, mediante restrições ao livre desenvolvimento de atividade econômica.

Diante disso, o art. 146-A da Constituição Federal foi concebido para permitir a instituição de regimes especiais de tributação que impeçam a utilização de tributo como instrumento de desequilíbrio concorrencial.

Após a inclusão de tal dispositivo na Constituição e também em razão dele, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal evoluiu para admitir restrições à livre iniciativa, quando necessárias e adequadas (proporcionais) para proteger outros interesses legítimos como os dos que são atingidos em seu direito de concorrer em igualdade de condições.

³ Súmula 70. “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.”
Súmula 323. “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.”
Súmula 547. “Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.”

Com efeito, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar norma que impõe a regularidade fiscal como condição à manutenção do registro especial para a fabricação de cigarros, inclusive à luz do art. 146-A da Constituição Federal, assentou que: *“Não há que se falar em sanção política se as restrições à prática de atividade econômica objetivam combater estruturas empresariais que têm na inadimplência tributária sistemática e consciente sua maior vantagem concorrencial. Para ser tida como inconstitucional, a restrição ao exercício da atividade econômica deve ser desproporcional e não-razoável.”* (RE 550.769/RJ, voto do Relator Ministro Joaquim Barbosa). A propósito pontuou o Ministro Ricardo Lewandowski que *“...estamos diante de um caso absolutamente excepcional, estamos diante de uma macrodelinquência tributária reiterada.”*

Ou seja, uma vez demonstrado que o mercado está sendo afetado gravemente, pode o Estado instituir sistemas especiais de fiscalização e arrecadação com o objetivo de coibir práticas abusivas de empresas que se formam com a única finalidade de não pagar tributos, no todo ou em parte, e com isso, obter vantagem concorrencial. Se assim ocorrer não se estará em face de exceção ao disposto nas súmulas comentadas e sim diante de sua inaplicabilidade ao caso, pois de sanção fiscal não se tratará.

As medidas tomadas para proteger a livre concorrência, entretanto, devem ser proporcionais. Justificam-se quando não houver meio menos gravoso de evitar as práticas mencionadas e desde que as medidas adotadas para coibi-las sejam as necessárias ao alcance dessa finalidade. Não podem, a esse pretexto, alcançar objetivos meramente arrecadatórios. Nesse contexto, é fundamental que a lei complementar de que trata o art. 146-A da Constituição Federal seja estruturada de modo a combater os desequilíbrios concorrenciais tributários, sem aumentar tributos.



Ressalte-se que a prática tem demonstrado que o instrumental de que dispõe atualmente o Poder Público para coibir práticas anticoncorrenciais não tem sido eficaz. Assim, no âmbito judicial, as execuções fiscais são propostas quando não há patrimônio a responder pelo débito. Demais medidas, como cautelares fiscais e outras também não tem surtido os efeitos desejados.

O que realmente pode impedir a proliferação dessas práticas ilícitas são as medidas administrativas tomadas tão logo elas surjam, de sorte a possibilitar a suspensão ou cancelamento da respectiva inscrição fiscal; a perda do registro para funcionamento, quando for o caso; a interdição do estabelecimento; a aplicação dos regimes especiais de fiscalização e arrecadação; e outros que se mostrem necessários.

Entretanto, até que a lei complementar referida venha a tratar do assunto, apenas a União tem competência para fazê-lo, conforme ressalvado na parte final do art. 146-A da Constituição. Isso se explica pela necessidade de uniformizar a legislação. Na ausência de lei complementar, cada um dos 27 Estados (incluindo o Distrito Federal) e dos de 5570 Municípios poderia legislar de forma conflitante sobre o assunto no respectivo território.

Esse quadro de anomia é preocupante, pois impostos com o ICMS e o ISS são incluídos diretamente no preço de mercadorias e serviços, de modo que a sua eventual redução por parte de um competidor pode ter efeitos concorrenciais perversos e desorganizar o mercado.

Nesse contexto, o projeto que ora se apresenta busca definir os critérios especiais pagamento de tributos e prestação de informações cabíveis para prevenir desequilíbrios concorrenciais, bem como estabelecer limites e condições para a sua utilização, de forma a impedir o uso indiscriminado pelas autoridades fiscais, com fins meramente arrecadatórios.



Dessa maneira, não só a União, como também os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar, no âmbito dos respectivos territórios, medidas eficazes dotadas de sólida fundamentação constitucional que as coloque a salvo de questionamentos jurídicos e manobras dilatórias por empresas inescrupulosas e, assim, lhes permita reforçar a capacidade de fiscalização e arrecadação tributária.

Diante do exposto, contamos com o apoio do Congresso Nacional para aperfeiçoar e aprovar esta matéria, fundamental para permitir o efetivo combate a estruturas empresarias que têm na inadimplência sistemática e consciente a sua principal vantagem concorrencial.

Sala das Sessões,

Senadora **Ana Amélia**
(PP-RS)



SF/17165.04136-53

LEGISLAÇÃO CITADA

- Constituição de 1988 - 1988/88

<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:constituicao:1988;1988>

- artigo 146-

- Emenda Constitucional nº 42, de 2003 - Reforma Tributária - 42/03

<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:emenda.constitucional:2003;42>

PARECER Nº , DE 2025

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*; e sobre o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, do Senador Jean-Paul Prates, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência*.

Relator: Senador **VENEZIANO VITAL DO RÊGO**

I – RELATÓRIO

Submetem-se à apreciação da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) dois projetos de lei complementar que visam a **regular o art. 146-A** da Constituição Federal (CF), que tramitam em conjunto, por força da aprovação pelo Plenário do Senado Federal, em 14 de abril de 2023, do Requerimento nº 313, de iniciativa deste relator.

O primeiro deles, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia, foi desarquivado por decisão do Plenário desta Casa, que aprovou o Requerimento nº 277, de 2023, na sessão de 11 de abril de 2023.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, visa a dar eficácia ao art. 146-A da CF ao definir os critérios especiais de tributação que prevenirão desequilíbrios da concorrência. O projeto objetiva assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização, os chamados regimes especiais de controle e fiscalização de tributos, atualmente aplicados pela União e por muitos Estados.

O PLS prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes **suspensa** ou, no caso de devedor contumaz, **cancelada**. Dessa maneira, será obrigada a parar suas atividades de comercialização, porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foi aprovado em novembro de 2018 pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) na forma de substitutivo (Emenda nº 2-CAE). No mês seguinte, o projeto foi aprovado na Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) mediante oito subemendas ao substitutivo da CAE (Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC). A CTFC voltou a aprovar o projeto na reunião de 28 de setembro de 2021, consolidando todas aquelas emendas na forma da **Emenda nº 3-CTFC** (substitutivo). Esse substitutivo da CTFC representa a versão final da tramitação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no Senado Federal, até seu desarquivamento.

O segundo projeto de lei complementar, o PLP nº 164, de 2022, de autoria do Senador Jean Paul Prates, é derivado do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC. O PLP limita a sanção imposta pelo regime diferenciado à **suspensão** da inscrição no cadastro de contribuintes. O **cancelamento** deverá ser previsto em **lei específica** do ente tributante e será aplicado ao **devedor contumaz**, agora caracterizado por **critérios objetivos** previstos no PLP. Tratando-se de derivação, isto é, de complementação do PLS, será o PLP nº 164, de 2022, que descreveremos em pormenor a seguir.

O PLP nº 164, de 2022, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados, em lei específica, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de coibir, tão logo surjam, práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência, sobretudo em setores altamente tributados, tais como combustíveis, bebidas e cigarros.

Entre os critérios que podem ser estabelecidos para assegurar o cumprimento de obrigações tributárias, são previstos (art. 2º, *caput*): controle especial do recolhimento do tributo; manutenção de fiscalização ininterrupta

no estabelecimento da empresa; antecipação ou postergação do fato gerador e concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização, oriundo da aplicação dos critérios especiais de tributação, a todas as empresas de setor de atividade econômica (art. 3º) ou então a pessoa jurídica específica no **regime diferenciado** (art. 4º, inciso VII). Durante a vigência do regime diferenciado (art. 5º), a empresa que incorrer em qualquer uma de **quatro** infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias poderá, respeitado o devido processo legal, ter **suspensa** sua inscrição no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado.

O art. 6º do PLP, que é a vultosa inovação em relação ao PLS, prevê que o **cancelamento** da inscrição e a vedação à fruição de benefícios fiscais, veiculados em lei específica, poderão ser aplicados, respeitado o devido processo legal, a pessoas físicas ou pessoas jurídicas que incorram em qualquer uma de **seis** situações graves listadas e, cumulativamente, sejam devedoras contumazes, caracterizadas mediante o enquadramento em **todas** as seguintes situações:

- a) falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de dozes meses;
- b) existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:
 - 1. em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15 milhões, atualizáveis anualmente, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias;
 - 2. que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido da pessoa física ou da pessoa jurídica; e
- c) ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança.

O § 2º do art. 6º do PLP acresce norma especial de responsabilidade tributária, segundo a qual respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e pessoas jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O art. 7º do PLP dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor aduz, em síntese, que a ampliação do escopo do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, é necessária ante os danos ao Erário e à concorrência causados pelo considerável tempo previsto por aquele projeto até alcançar o devedor contumaz que atue em setores econômicos distintos dos expressamente arrolados no art. 3º da proposição. Nesse diapasão, sustenta que é preciso estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir entre o devedor contumaz e o devedor eventual ou reiterado.

Em 10 de maio de 2023, esta CCJ aprovou o Requerimento nº 10, de 2023, de autoria deste relator, e determinou a realização de audiência pública destinada a instruir o PLP nº 164, de 2022.

Ao PLP nº 164, de 2022, foram oferecidas as Emendas nºs 1-CCJ e 2-CCJ, dos senadores Ciro Nogueira e Sergio Moro, respectivamente.

Ao PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foram apresentadas as acima mencionadas: Emenda nº 2-CAE/CTFC e Subemendas nºs 1 a 8- CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC, e Emenda nº 3-CTFC.

As duas proposições, que tramitam em conjunto, serão posteriormente apreciadas por CAE, CTFC e Plenário.

II – ANÁLISE

Constitucionalidade, Juridicidade, Regimentalidade e Técnica Legislativa

Nos termos do art. 101, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CCJ opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade das matérias que lhe forem submetidas por despacho da Presidência.

Segundo o art. 258 do RISF, o pressuposto para a tramitação em conjunto de duas ou mais proposições é a regulação da mesma matéria. É o que se verifica no caso sob exame, no qual os dois projetos visam a regular o art. 146-A da CF, sendo que o PLP nº 164, de 2022, avança na definição de critérios objetivos para a caracterização do devedor contumaz.

Os projetos coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, inciso I; 48, inciso I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

A referência ao direito econômico se justifica porque o § 1º do art. 2º do PLP nº 164, de 2022, e o § 1º do art. 1º da Emenda nº 3-CTFC (substitutivo) veiculam norma de direito econômico, a qual define a extensão do mercado para fins de eventual análise pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

Não perfilhamos, embora respeitemos, a opinião de Daniel Moreti, em sua obra “Regime especial de controle e fiscalização de tributos e a livre-concorrência” (São Paulo: Noeses, 2017, p. 176), no sentido de que é inconstitucional a edição de lei complementar nacional que, com fulcro no art. 146-A da CF, vise estabelecer mecanismos de repressão às condutas de agentes econômicos que, por meio de descumprimento à legislação tributária, supostamente violem ou causem desequilíbrio à concorrência.

A seu ver, as condutas praticadas pelos contribuintes no campo tributário, nos casos em que haja o simples inadimplemento de tributos (infrações tributárias não delituosas), ou nos casos de práticas sonegatórias ou fraudulentas (infrações tributárias delituosas), podem caracterizar infrações contra a ordem econômica, subsumíveis à Lei Antitruste (arts. 36 a 38 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011), podendo ser reprimidas pelo Cade.

Alinhamo-nos à visão de Hamilton Dias de Souza e de Tercio Sampaio Ferraz Jr., no sentido de que a lei complementar de que trata o art. 146-A visa prevenir desequilíbrios provocados pelo contribuinte e não os provocados pelo Fisco ou pela norma tributária. Se houver uma norma tributária que, em si, provoque desequilíbrio concorrencial tributário, ela será inconstitucional. Os critérios especiais têm a finalidade de neutralizar o papel

do tributo na conquista do mercado por agentes econômicos, sem quebra de isonomia.

A divergência de opiniões tem origem na inserção do art. 146-A no Texto Constitucional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse dispositivo não constava da redação original da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, enviada pelo Poder Executivo, tendo sido inserido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, resultado de emenda aglutinativa substitutiva global de Plenário nº 27, que incorporava várias emendas apresentadas pelos deputados federais. Nenhuma dessas emendas, contudo, referia-se ao tema tratado pelo art. 146-A.

No Senado Federal, o dispositivo também mereceu pouca atenção. Foi aprovado em sua forma original, sem que tenha constado análise específica de seu mérito no relatório apresentado perante esta CCJ. Dessa maneira, a partir dos documentos que instruíram a tramitação da PEC nº 41, de 2003, não é possível estabelecer com clareza a intenção do legislador.

Dessa maneira, como será adiante explicitado no mérito, consideramos **constitucionais** o PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC.

As proposições respeitam os princípios gerais de direito, logo não apresentam eiva de injuridicidade.

O PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma Emenda nº 3-CTFC, estão em conformidade com os ditames da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina o processo de elaboração das leis. Para evidenciar a articulação da proposição e evitar interpretações conflitantes, o **substitutivo** que apresentaremos ao final será dividido em capítulos.

Mérito

Como já anotado, o PLP nº 164, de 2022, é derivação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar. A complementação foi necessária ante a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão plenária de 18 de dezembro de 2019, que, no julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, ainda não transitado em julgado, fixou, por maioria, a seguinte tese:

“O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Assim, o STF decidiu que é crime contra a ordem tributária declarar e não recolher o ICMS se o devedor for considerado contumaz. O acórdão, entretanto, não define o que caracteriza a contumácia. O PLP nº 164, de 2022, o faz de maneira objetiva e, por essa razão, será doravante examinado em pormenor.

O autor do PLP direcionou o escopo do art. 146-A da CF aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 2º, incisos I e VII; 4º, inciso III; e 5º e 6º), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária.

Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 4º, inciso V). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União. Sua unificação foi objeto da Emenda Constitucional (EC) nº 132, de 20 de dezembro de 2023 (Reforma Tributária), que paulatinamente substituirá essas espécies tributárias – à exceção do IPI – pelos novos Imposto sobre Bens e Serviços, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e Contribuição Social sobre Bens e Serviços, de competência da União.

Essas escolhas feitas pelo autor têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, inciso I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLP nº 164, de 2022, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

O PLP nº 164, de 2022, fornece a moldura dentro da qual a União e os entes subnacionais vão escolher, em lei específica, os critérios especiais de tributação que melhor reflitam sua legislação e a concorrência no seu mercado.

Reconhecemos o esforço e parabenizamos a iniciativa dos autores do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, e do PLP nº 164, de 2022. Entendemos, todavia, que ainda há espaço para aperfeiçoamentos no texto da matéria, motivo pelo qual apresentamos substitutivo.

Conforme adiantado, para facilitar a interpretação da nova lei complementar, sugerimos a divisão do texto em capítulos.

O art. 1º do PLP nº 164, de 2022, com adaptação da redação, corresponderá ao **Capítulo I** (“Do Objeto”).

Os arts. 2º a 6º do PLP nº 164, de 2022, foram agrupados no **Capítulo II** do substitutivo, denominado “Critérios Especiais para o Adequado Cumprimento das Obrigações Tributárias”. Nesse Capítulo II, o substitutivo introduz duas alterações nos arts. 3º e 4º, abaixo anotadas.

Acrescemos ao inciso IV do *caput* do art. 3º do PLP “agência reguladora setorial”, tal como a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), entre os órgãos e entidades legitimados a requerer a inclusão de outros produtos e serviços no campo de aplicação dos critérios especiais de tributação.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 2º do PLP e do substitutivo, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

O art. 4º, inciso III, do PLP assegura a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao **devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial**. Esses dois tipos de devedor atuam licitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de certidão da dívida ativa etc.), não podendo sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações tributárias.

Na redação daquele inciso III do art. 4º, contudo, cremos dispensável sua parte final (“quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial”), porque o desequilíbrio concorrencial exige estudos econômicos para ser provado e é precipuamente provocado pelo devedor contumaz. Por essa razão, **suprimimos**, no substitutivo, **a parte final do inciso III do art. 4º do PLP nº 164, de 2022**.

Entretanto, na vigência do regime diferenciado, se a empresa incorrer em qualquer uma de quatro (incisos I a IV do *caput* do art. 5º) infrações

de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias, o art. 5º do PLP e do substitutivo autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação individual dos acima citados três critérios especiais formais, respeitado o devido processo legal, **suspenda** a inscrição da empresa no cadastro de contribuintes. Dessa maneira, será obrigada a parar temporariamente suas atividades de comercialização, porque estará impedida, enquanto perdurar a suspensão, de emitir nota fiscal eletrônica.

Independentemente de regime diferenciado, se a empresa ou a pessoa física for enquadrada em **qualquer uma** das cinco situações graves (que envolvem fraude, pessoas interpostas [*“laranjas”*], contrabando) listadas no *caput* do art. 8º do substitutivo e ainda for caracterizada como devedor contumaz, poderá, respeitado o devido processo legal, ter sua inscrição no cadastro do ente tributante **cancelada**, sem prejuízo das sanções impostas pela própria condição de devedor contumaz. Vemos, aqui, a via rápida (*“fast track”*) para alcançar o devedor contumaz, sem exigir sua prévia submissão ao regime diferenciado.

Como acima anotado, as situações graves que ensejam o cancelamento são listadas no *caput* do **art. 8º** do substitutivo, sendo que o novel inciso III aglutina as disposições dos incisos III e IV do *caput* do art. 6º do PLP original. O novel inciso III é especialmente voltado a organizações estruturadas para evitar a constituição ou cobrança dos créditos tributários, sendo o exemplo mais corriqueiro o de empresas *“noteiras”*, ardil por meio do qual se estruturam vários CNPJs fictícios para emissão de documentos fiscais *“frios”*.

A caracterização do devedor contumaz é objeto do **Capítulo III** do substitutivo, intitulado “Critérios para a Definição de Devedores Contumazes” e composto pelos arts. 6º a 10.

No **art. 6º** do substitutivo, o devedor contumaz continua a ser considerado aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos, consoante a magistral definição do tributarista Humberto Ávila. O substitutivo altera os critérios para caracterizar a inadimplência **reiterada e substancial** e propõe critérios específicos para a inadimplência **injustificada**.

Assim, de acordo com o § 1º do art. 6º do substitutivo, a inadimplência **reiterada e substancial** caracteriza-se pela existência de débitos em situação irregular por período igual ou superior a **um ano**:

I – em valor igual ou superior a R\$ 15 milhões;

OU

II – em montante superior a 30% do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1 milhão.

Para completar a caracterização do devedor contumaz, a inadimplência será considerada **injustificada** (§ 3º do art. 6º do substitutivo) quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, **no âmbito do processo administrativo**, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação **cumulativa** de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

- a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou
- b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

- a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;
- b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;
- c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;
- d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;
- e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e
- f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

O piso de R\$ 15 milhões de valor de crédito tributário em situação irregular, que é considerado requisito para a caracterização do devedor contumaz (art. 6º, § 1º, inciso I, do substitutivo), equivale ao valor mínimo para considerar o contribuinte Grande Devedor para com a Fazenda Nacional (art.

4º, inciso I, da Portaria MF nº 253, de 9 de junho de 2014). No substitutivo, suprimimos: *i*) no cômputo desse valor, a exclusão das penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e *ii*) a previsão de correção anual pela variação da taxa Selic.

No substitutivo, o prazo de duração da situação irregular é trocado para igual ou superior a **um ano** (parte final do § 1º do art. 6º). A anterior previsão de prazos variados, consecutivos ou alternados, tornaria a redação demasiado complexa, uma vez que haverá tributos de apuração mensal, trimestral e anual, sendo que, para cada uma dessas hipóteses, deveria existir uma regra própria.

Também mudamos, no substitutivo, a grandeza que, excedida em 30%, configura uma das situações alternativas caracterizadoras da inadimplência reiterada e substancial (a outra é a ultrapassagem do piso de R\$ 15 milhões de dívida em situação irregular por um ano). Assim, o inciso II do § 1º do art. 6º do substitutivo considera reiterada e substancial a inadimplência em montante superior a 30% do **faturamento** do ano anterior (em vez da anterior previsão de 30% do patrimônio conhecido), desde que o valor da dívida inadimplida seja igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Isso porque, a depender do segmento econômico, do *modus operandi* do devedor ou do volume de arrecadação do ente tributante, é possível que, até o atingimento da cifra de R\$15 milhões, o devedor já tenha causado impactos deletérios ao mercado.

No substitutivo, suprimimos o § 2º do art. 6º do PLP, que acresce norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o art. 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse § 2º excluído diz que respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O **art. 7º** do substitutivo amplia as medidas sancionatórias ao devedor contumaz que não está envolvido nas cinco situações graves listadas no art. 8º do substitutivo. Ao impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais (art. 6º do PLP original), agregamos impedimento de formalização de vínculos com a Administração Pública. O devedor contumaz poderá também ser alvo de provocação da entidade pública competente para nele decretar intervenção, liquidação extrajudicial, ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência, independentemente do preenchimento dos requisitos

previstos nos arts. 73 e 94 da Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005). Vale observar que são restrições que se aproximam bastante daquelas previstas no § 3º do art. 195 da CF.

O **art. 9º** do substitutivo reproduz as condicionantes mínimas do processo administrativo que almeja enquadrar o devedor contumaz já assentadas nos incisos II, III e IV do parágrafo único do art. 3º do PLP original e do substitutivo. No § 1º ao citado art. 9º, propomos a aplicação subsidiária do rito estabelecido na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

No § 2º do citado art. 9º, alvitramos a previsão de que o processo administrativo abranja devedores relacionados entre si, uma vez que é comum a identidade de procedimentos adotados por empresas do mesmo grupo econômico ou mesmo a confusão patrimonial ou operacional entre as diversas pessoas físicas ou jurídicas.

No § 3º do mesmo art. 9º, propomos que a regulamentação do processo administrativo em âmbito federal se dê por meio de Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), dispensando a necessidade de elaboração de lei específica, uma vez que as balizas se encontram assentadas no próprio art. 9º.

O **art. 10** do substitutivo reproduz o § 4º do art. 6º do PLP original, para prever a possibilidade de o devedor regularizar sua situação fiscal e, assim, rever as restrições eventualmente aplicadas.

O **Capítulo IV** do substitutivo é intitulado “Disposições Específicas para a Indústria do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis” e composto pelos novos arts. 11 e 12. O setor merece tratamento próprio tendo em conta o alto impacto concorrencial decorrente da sonegação fiscal e das elevadas cifras de endividamento tributário.

O **art. 11** do substitutivo altera a chamada “Lei do Petróleo” (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997), para imputar à ANP a promoção da fiscalização das atividades econômicas de combustíveis e biocombustíveis, zelando pelo abastecimento e controle dos entes supervisionados, **com o auxílio, na questão tributária, das Fazendas Públicas.**

Assim, a alteração proposta acresce o art. 68-G, cujo inciso I do *caput* passa a exigir: i) a regularidade fiscal, em todos os âmbitos federativos; ii) a regularidade junto à ANP; e, por fim, iii) a regularidade trabalhista, como condições para a autorização do exercício das atividades a que se referem, quais sejam:

a) Indústria do Petróleo: conjunto de atividades econômicas relacionadas com a exploração, desenvolvimento, produção, refino, processamento, transporte, importação e exportação de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados (inciso XIX do art. 6º da Lei do Petróleo);

b) Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XX);

c) Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XXI); e

d) Indústria de Biocombustível: conjunto de atividades econômicas relacionadas com produção, importação, exportação, transferência, transporte, armazenagem, comercialização, distribuição, avaliação de conformidade e certificação de qualidade de biocombustíveis (inciso XXVIII).

Por sua vez, o inciso II do *caput* do novel art. 68-G estabelece, como requisito para a obtenção de autorização, que o interessado não seja parte relacionada de devedor contumaz. Destacamos que o conceito de partes relacionadas encontra previsão normativa na chamada “Lei dos Preços de Transferência” (Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, art. 4º).

Ao passo que os §§ 1º e 2º do citado art. 68-G estabelecem a necessidade de colaboração e boa-fé do interessado na prestação de informações à ANP, o § 3º prevê a equiparação terminológica aos conceitos trazidos na regulamentação, de forma a evitar brechas que permitam ao devedor atuar no segmento, sem a respectiva regularidade fiscal.

Por fim, o § 4º visa a esclarecer em quais situações haveria o poder-dever de atuação da ANP, uma vez que não seria razoável impor à

autarquia um ônus de monitoramento tributário ininterrupto, sobrecarregando-a com questões de natureza fiscal. Propomos, assim, que, sem prejuízo da atuação de ofício ou quando instada pelo interessado, a ANP deva agir por provocação das fazendas públicas.

O **art. 12** do substitutivo altera a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, que *dispõe sobre a fiscalização das atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis (...)*, para, em primeiro lugar, acrescentar o inciso XXI ao *caput* do art. 3º contendo a pena de multa a ser aplicada pela ANP em caso de não comprovação da regularidade fiscal e trabalhista. A multa proposta deverá variar entre R\$ 5 mil e R\$ 5 milhões.

Em segundo lugar, acresce ao rol previsto no inciso III do art. 5º o citado inciso XXI, para estabelecer que, sem prejuízo da aplicação de outras sanções administrativas, a fiscalização da ANP poderá, a seu critério, como medida cautelar, interditar total ou parcialmente as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada, no caso de não comprovação de regularidade fiscal ou trabalhista.

Em terceiro lugar, acresce o inciso VII ao *caput* do art. 10 da mesma Lei nº 9.847, de 1999, para estabelecer a penalidade de revogação de autorização para o exercício de atividade quando a pessoa jurídica for considerada devedor contumaz, nos termos da legislação vigente, isto é, da própria lei complementar em que se converter o PLP nº 164, de 2022.

No **Capítulo V**, intitulado “Das Disposições Finais”, o **art. 13** do substitutivo permite que o devedor contumaz tenha acesso à transação no âmbito federal, regulada pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, enquanto não transitar em julgado sentença que reconheça o cometimento das condutas graves previstas no art. 8º do substitutivo.

O **art. 14** do substitutivo, tal qual o art. 7º do PLP original, prevê que a lei complementar em que se converter o substitutivo entrará em vigor na data de sua publicação.

Quanto à Emenda nº 1-CCJ, apresentada pelo senador Ciro Nogueira, opinamos pelo seu não-acatamento. A emenda é ampla e altera substancialmente o PLP nº 164, de 2022, de modo que entendemos que a maior parte de suas disposições já foram tratadas de forma detalhada no substitutivo apresentado neste relatório.

Quanto à Emenda nº 2-CCJ, apresentada pelo senador Sergio Moro, também opinamos pelo não-acatamento. A emenda propõe ajustes nos critérios objetivos para caracterização do devedor contumaz, exigindo que o montante dos débitos tributários considerados corresponda **apenas ao valor principal**, desconsiderando juros e multas, e que este valor supere 100% do ativo total informado no último balanço patrimonial registrado. Além disso, prevê a comprovação **alternativa**, e não cumulativa, das circunstâncias externas ou internas para afastar a configuração da inadimplência injustificada.

Entendemos que o texto do substitutivo apresentado ao final oferece solução normativa mais adequada ao propósito do PLP nº 164, de 2022. Ao incluir os juros e multas na apuração dos débitos tributários e adotar como parâmetro o faturamento anual da pessoa jurídica, o substitutivo assegura maior eficácia no enfrentamento de práticas anticoncorrenciais decorrentes da inadimplência tributária. Ademais, a exigência cumulativa na comprovação das circunstâncias justificadoras da inadimplência oferece maior segurança jurídica e robustez ao processo administrativo fiscal.

Ao fim e ao cabo, sendo o PLP nº 164, de 2022, uma versão aperfeiçoada do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, a prejudicialidade deste último, por força de regras meramente processuais do trâmite legislativo, em nada afetará o seu intento.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do PLP nº 164, de 2022, e do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, e, no mérito, pela **aprovação** do PLP nº 164, de 2022, na forma do substitutivo abaixo, pela rejeição das Emendas nºs 1-CCJ e 2-CCJ, e por declarar prejudicado o PLS nº 284, de 2017 – Complementar.

EMENDA Nº – CCJ (Substitutivo)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para o adequado

cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, e altera as Leis nºs 9.478, de 6 de agosto de 1997, e 9.847, de 26 de outubro de 1999.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

CAPÍTULO I

DO OBJETO

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para o estabelecimento de critérios para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

CAPÍTULO II

DOS CRITÉRIOS ESPECIAIS PARA O ADEQUADO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º desta Lei Complementar.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI do *caput* deste artigo adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º deste artigo, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo

decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência, da agência reguladora setorial ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;

b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV do *caput* deste artigo serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV do *caput* deste artigo;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida; e

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII do *caput* deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei Complementar, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do *caput* do art. 2º desta Lei Complementar, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do *caput* do art. 4º desta Lei Complementar e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I – negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II – negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III – realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV – persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. 6º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de

corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano.

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação cumulativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

Art. 7º O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para a apuração ou quitação de tributos;

II – impedimento de formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos; e

III – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos congêneres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 8º Sem prejuízo das medidas previstas no art. 7º desta Lei Complementar, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído ou for utilizado, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – declarar ser gerida, dirigida ou administrada por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros;

IV – produzir, comercializar ou armazenar mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e

V – utilizar como insumo, comercializar ou armazenar mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 9º Os entes tributantes, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à regulamentação do processo administrativo de que trata este Capítulo, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de trinta dias para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de quinze dias, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

§ 3º No âmbito federal, a regulamentação de que trata o *caput* deste artigo será definida em Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 10. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS PARA A INDÚSTRIA DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS

Art. 11. A Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescida do art. 68-G com a seguinte redação:

“**Art. 68-G.** Sem prejuízo das demais exigências legais e regulamentares, a autorização para o exercício das atividades a que se referem os incisos XIX, XX, XXI e XXVIII do art. 6º não poderá ser concedida se o interessado:

I – não estiver regular perante as fazendas federal, estaduais e municipais, e perante a Justiça do Trabalho, bem como demonstrar a regularidade de débitos perante a ANP; e

II – for parte relacionada, nos termos da legislação vigente, de pessoa considerada devedora contumaz de tributos.

§ 1º O interessado deverá informar à ANP, no ato da solicitação da autorização, as pessoas que sejam consideradas partes relacionadas, nos termos da legislação vigente.

§ 2º A prestação de informações falsas sujeita o interessado à penalidade de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, sem prejuízo das demais sanções cíveis, administrativas e penais aplicáveis.

§ 3º O disposto no *caput* aplica-se às seguintes situações:

I – outorga, renovação ou alteração das condições das autorizações a que se refere o *caput*;

II – prorrogação ou transferência de titularidade dos contratos de concessão a que se refere o art. 23, de partilha de produção a que se refere a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou da cessão onerosa a que se refere a Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

III – concessão de reajuste e revisão das tarifas de transporte dutoviário de que trata o inciso VI do art. 8º e da receita máxima

permitida de transporte de que trata o art. 9º da Lei nº 14.134, de 8 de abril de 2021.

§ 4º Sem prejuízo da competência disposta no art. 1º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, a ANP deverá fiscalizar o atendimento ao disposto neste artigo pelos agentes autorizados, inclusive quanto à veracidade das informações prestadas:

I – nas situações previstas no § 3º;

II – por provocação das fazendas federal, estaduais, municipais ou da Justiça do Trabalho; e

III – de ofício, a critério da Agência.”

Art. 12. A Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 3º**

.....

XXI – deixar de comprovar sua regularidade perante as fazendas federal, estadual e municipal e em relação às contribuições sociais e trabalhistas, na forma e no prazo estabelecido pela regulação.

Multa – de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).” (NR)

“**Art. 5º**

.....

III – interditar, total ou parcialmente, nos casos previstos nos incisos II, VI, VII, VIII, IX, XI, XIII e XXI do art. 3º desta Lei, as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada;

.....” (NR)

“**Art. 10.**

.....

VII – for considerada devedora contumaz de tributos, nos termos da legislação vigente.

.....” (NR)

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. Para os fins do inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, considera-se devedor contumaz aquele que, além de adotar comportamento fiscal que caracterize a inadimplência reiterada, substancial e injustificada, realiza alguma das condutas previstas no art. 8º desta Lei Complementar, reconhecida mediante decisão judicial transitada em julgado.

Art. 14. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

AUTORIA: Senador Jean Paul Prates (PT/RN)



[Página da matéria](#)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº , DE 2022

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

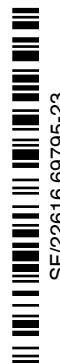
III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.



§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II - bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da

concorrência ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

- a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;
- b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas a e b do inciso IV;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida;

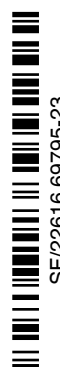
IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta lei complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais, quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial;



IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do art. 2º, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º. Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do artigo 4º e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensão a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

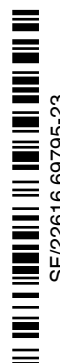
I - negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II - negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV - persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

Art. 6º Lei específica poderá prever o cancelamento da inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante e vedar a fruição de quaisquer benefícios fiscais, quando se tratar de devedor contumaz, caracterizado na hipótese de inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributo, cumulada com qualquer uma das seguintes situações:



I – indícios de que a pessoa jurídica tenha sido constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – indícios de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

III – indícios de que a pessoa jurídica participe de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais;

IV – indícios de que a pessoa física, devedora principal ou corresponsável, deliberadamente oculta bens, receitas ou direitos, com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por parte de pessoa jurídica da qual seja sócia, acionista ou administradora, ostensiva ou oculta;

V – produção, comercialização ou estocagem de mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

VI – utilização como insumo, comercialização ou estocagem de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

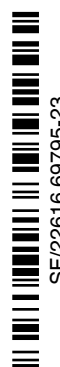
§1º. Considera-se inadimplência reiterada, substancial e injustificada, cumulativamente:

I – a falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de doze meses;

II – a existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:

a) em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), atualizáveis anualmente, a partir do primeiro dia do ano seguinte à publicação desta lei complementar, pelo índice utilizado para a cobrança de créditos tributários da União, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e

b) que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo, assim entendido o valor dos bens e direitos informado pela pessoa física na última declaração de rendimentos, e o valor total do ativo constante do último balanço patrimonial registrado na contabilidade da pessoa jurídica ou em declaração de bens por ela prestada ao Fisco Federal;



III – a ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança, assim entendido aquele que já tenha sido acolhido por tribunal administrativo ou judicial e sobre o qual não haja orientação firmada em sentido contrário ao pretendido pelo sujeito passivo, em súmula, decisão vinculante ou acórdão de julgamento de recursos repetitivos do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça.

§2º. Na hipótese deste artigo, respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas ou jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

§3º. A aplicação das medidas previstas no caput e no §2º deste artigo deverá ser motivada, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que demonstram a presença dos requisitos neles previstos, e precedida do devido processo legal, na forma da lei, observadas, no mínimo, as condicionantes do art. 4º, VII, “a”.

§4º. Na hipótese de pagamento ou de parcelamento das dívidas pelo contribuinte antes da notificação da decisão administrativa de primeira instância, o procedimento será:

I - encerrado, se houver pagamento integral das dívidas;

II - suspenso, se houver parcelamento integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

Art. 7º Esta Lei complementar entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

A discussão que embasa esta proposição é derivada de outra matéria apresentada ao Senado Federal, o Projeto de Lei Complementar nº. 284, de 2017, de autoria da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*. Posteriormente a proposição foi relatada pelo Senador Fabiano Contarato perante a CTFC, ocasião na qual foi aprovado texto substitutivo, texto

esse que reapresento com alguns pequenos ajustes, de modo que possa ser debatido na próxima legislatura.

As alterações sugeridas destinam-se a melhor definir e aperfeiçoar o controle dos devedores contumazes com o objetivo de fortalecer a cobrança de créditos tributários e prevenir desequilíbrios da concorrência.

Com efeito, a redação anterior possibilitava o cancelamento da inscrição do devedor contumaz no cadastro de contribuintes do ente tributante apenas quando instaurado procedimento de fiscalização contra empresa atuante em algum dos setores alcançados pelos critérios especiais de tributação previstos no art. 1º do projeto. Em consequência, ficaria frustrado o controle de devedores contumazes que atuassem em outros segmentos econômicos, ao menos enquanto estes não fossem incluídos no alcance do art. 1º da lei complementar, na forma do art. 2º, IV. A demora poderia causar danos de irreversíveis ao Erário e à concorrência. Convém, portanto, ampliar o alcance das medidas administrativas destinadas ao combate imediato e certo dos devedores contumazes.

Entretanto, tem sido verificada, especialmente no plano estadual, a tentativa de aplicar regimes diferenciados de arrecadação e cobrança de tributos a devedores comuns, unicamente por conta do volume de débitos, ou pela frequência do inadimplemento tributário, sob a justificativa de combater os chamados “devedores contumazes”. Estes, todavia, não se confundem com aqueles, traduzindo, na realidade, uma classe peculiar de devedor que se organiza com a finalidade ilícita de não pagar tributos.

É necessário, portanto, estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir os devedores contumazes dos demais contribuintes, a fim de assegurar a racionalidade do sistema tributário, prevenir abusos pelos órgãos de fiscalização tributária e garantir a segurança jurídica e a igualdade entre os agentes econômicos. Afinal, não se pode admitir que alguém possa ser considerado devedor contumaz em determinado Estado e não em outro, a depender de critérios subjetivos adotados pelas respectivas legislações tributárias para qualificar a inadimplência como substancial, sistemática e injustificada.

Até porque, identificar alguém como “devedor contumaz” pode ter efeitos também na esfera penal, porquanto o Supremo Tribunal Federal “considera criminosa a inadimplência sistemática, contumaz, verdadeiro *modus operandi* do empresário, seja para enriquecimento ilícito, para lesar a concorrência ou para financiar as próprias atividades”¹. Logo, impõe-se o trato linear da matéria no

¹ STF – Pleno – RHC 163.334/SC – Rel. Min. Roberto Barroso – DJe: 13/11/2020.



território nacional, de modo a evitar distinções injustificadas entre contribuintes ou acusados.

As alterações ora propostas destinam-se, portanto, a definir objetivamente a figura do devedor contumaz, de modo a melhor aparelhar as Administrações Tributárias para reprimir a sua atuação e proteger, de investidas fiscais e penais ilegítimas, os contribuintes que atuam lícitamente no mercado – e que, ao assim fazer, podem, em algum momento, se tornar devedores eventuais ou reiterados –, em cumprimento à função uniformizadora do direito tributário conferida à lei complementar não só pelo art. 146-A, como também pelo art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, já que se cuida de estabelecer normas gerais sobre uma determinada espécie de sujeito passivo da obrigação tributária.

Nesse sentido, igualmente se justifica a inclusão, no projeto, de norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o Código Tributário Nacional, de modo a permitir que os débitos gerados pelo devedor contumaz sejam exigidos também das pessoas físicas e jurídicas que atuam com ele ou por seu intermédio.

Por sua gravidade, a aplicação das medidas relacionadas ao combate do devedor contumaz deverá respeitar o devido processo legal, cujo delineamento mínimo já se encontra no projeto.

Por todo exposto, entende-se que os ajustes ora propostos merecem acolhimento para melhor orientar as administrações tributárias e, ao mesmo tempo, conferir maior segurança aos contribuintes quanto à adequada aplicação da lei.

Sala das Sessões,

Senador JEAN PAUL PRATES



SF/22616.69795-23

LEGISLAÇÃO CITADA

- Constituição de 1988 - CON-1988-10-05 - 1988/88

<https://normas.leg.br/?urn=urn:lex:br:federal:constituicao:1988;1988>

- art146-1

- Decreto nº 11.158, de 29 de Julho de 2022 - DEC-11158-2022-07-29 - 11158/22

<https://normas.leg.br/?urn=urn:lex:br:federal:decreto:2022;11158>



SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA

EMENDA Nº - CCJ

(ao PLP nº 164, de 2022)

Suprima-se os arts. 6º e 7º do Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, e dê-se aos arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º do referido projeto, a seguinte redação:

“**Art. 1º** Esta Lei Complementar dispõe sobre critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir e combater desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 2º Constituem desequilíbrios da concorrência, para efeitos desta Lei Complementar, os seguintes atos praticados por agentes econômicos com posição dominante, nos termos do § 2º do art. 36 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011, sem prejuízo do disposto no referido artigo:

I – vender mercadoria ou prestar serviços abaixo do preço de custo com o objetivo de prejudicar a concorrência;

II – concorrer deslealmente, praticando atos ilícitos para obtenção de vantagens indevidas em relação à concorrência;

III – deixar de recolher tributos de forma contumaz, por meio de inadimplência reiterada, substancial e injustificada, estando esta prática diretamente correlacionada à obtenção de vantagem concorrencial indevida, auferindo aumento expressivo de participação de mercado;

IV – exercer de forma abusiva posição dominante, resultando em limitação, falseamento ou prejuízo à livre concorrência ou à livre iniciativa.

Parágrafo único. Caberá ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) determinar, avaliando o caso concreto, a ocorrência de condutas, inclusive de natureza tributária, que gerem ou tenham potencial de gerar desequilíbrios da concorrência.

Art. 3º Lei específica disporá sobre a implementação dos seguintes critérios especiais de tributação, que serão interpostos aos agentes cuja conduta gere ou tenha potencial de gerar desequilíbrios da concorrência:

I – adoção de alíquota majorada, por unidade de medida, ou ad valorem;





SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque.

Parágrafo único. O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação.

Art. 5º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.”

JUSTIFICAÇÃO

As alterações sugeridas destinam-se a melhor cumprir o disposto no art. 146-A da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo”.

Nota-se, portanto, que o objetivo da Lei Complementar é detalhar critérios especiais de tributação para prevenção ao desequilíbrio da concorrência. Dessa forma, a Lei Complementar deve tratar de todos os tipos de condutas que possam causar distorções à concorrência. É exatamente isso que o novo texto sugerido propõe.

A proposta de alteração também é respaldada pela compreensão da necessidade de melhor definição dos atos que resultam em “desequilíbrios da concorrência”. Até porque não seria qualquer empresa atuante no mercado, capaz de distorcer a concorrência.

Esse entendimento é sólido no direito da concorrência brasileiro e tem como fundamento princípios econômicos básicos. Apenas empresas relevantes no mercado têm condições de alterar unilateralmente a dinâmica do mercado e prejudicar a concorrência.



**SENADO FEDERAL****Gabinete do Senador CIRO NOGUEIRA**

Dessa forma, as alterações sugeridas fazem referência à definição de posição dominante para dizer quais agentes possuem a capacidade de distorcer a concorrência. Essa modificação visa mitigar os efeitos prejudiciais dessa prática ao impor medidas específicas a empresas que detêm uma posição de domínio de mercado.

Ao focar nessas entidades, a alteração busca preservar a integridade da competição, protegendo as empresas de menor porte que não têm a mesma influência para gerar distorções no cenário econômico.

As alterações detalham a existência de diversas condutas que podem resultar em desequilíbrios à concorrência, tais como o abuso de posição dominante, a concorrência desleal, preços predatórios e o não recolhimento de tributos de maneira contumaz.

Por fim, o texto deixa expressa a competência do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), já que a autarquia federal é especializada na matéria concorrencial e possui toda a estrutura para investigar qualquer tipo de conduta anticompetitiva.

Sala da Comissão,

Senador CIRO NOGUEIRA (PP/PI)





SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Sergio Moro

EMENDA Nº - CCJ
(ao PLP 164/2022)

Inclua-se, onde couber, o seguinte artigo ao Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022:

“CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. X Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano:

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) do valor principal do débito e correspondente a mais de 100% (cem por cento) do total do ativo informado no último balanço patrimonial registrado na contabilidade, constante da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) ou Escrituração Contábil Digital (ECD); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).



§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação alternativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública;

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor;

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.”



JUSTIFICAÇÃO

A presente emenda ao Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, tem por finalidade incluir dispositivo acerca das hipóteses de enquadramento dos contribuintes como devedores contumazes. A exigência de que o valor do débito para enquadramento seja equivalente ao valor do principal, exclui o cômputo de juros e multas no cálculo do crédito tributário apto a justificar o enquadramento, e a inclusão da exigência de que o valor do débito supere mais de 100% (cem por cento) do total do ativo informado pelo contribuinte impede que pessoas jurídicas financeiramente saudáveis, ainda que eventualmente devedoras, sejam enquadradas como devedoras contumazes.

Ainda, no § 3º, propomos que haja a comprovação alternativa das circunstâncias externas ao contribuinte e os comportamentos a ele relacionados, ou seja, que a demonstração de situações específicas da atividade da pessoa jurídica seja suficiente para demonstrar a plausibilidade dos motivos que afastam a configuração automática da contumácia. Se fosse feita a exigência da cumulatividade das circunstâncias, somente nas hipóteses de comprovação de impactos de crise econômica ou estado de calamidade pública, o contribuinte conseguirá demonstrar os motivos que afastem a caracterização como devedor contumaz.

Diante do exposto, conto com o apoio dos demais pares desta Comissão para a aprovação da presente emenda.

Sala da comissão, 18 de março de 2025.

Senador Sergio Moro
(UNIÃO - PR)



PARECER Nº , DE 2023

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 284, de 2017 – Complementar, da Senadora Ana Amélia, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal*; e sobre o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, do Senador Jean Paul Prates, que *regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência*.

Relator: Senador **VENEZIANO VITAL DO RÊGO**

I – RELATÓRIO

Submetem-se à apreciação da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) dois projetos de lei complementar que visam a **regular o art. 146-A** da Constituição Federal (CF). Tramitam em conjunto por força da aprovação, pelo Plenário do Senado Federal, em 14 de abril de 2023, do Requerimento nº 313, de iniciativa deste relator.

O primeiro deles, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 284, de 2017 – Complementar, de autoria da Senadora Ana Amélia, foi desarquivado por decisão do Plenário desta Casa, que aprovou o Requerimento nº 277, de 2023, na sessão de 11 de abril de 2023.

Em síntese, o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, visa a dar eficácia ao art. 146-A da CF ao definir os critérios especiais de tributação que prevenirão desequilíbrios da concorrência. O projeto tenciona assegurar a constitucionalidade de controles mais estritos de fiscalização, os chamados regimes especiais de controle e fiscalização de tributos, atualmente aplicados pela União e por muitos Estados.

O PLS prevê a aplicação do regime especial de fiscalização a todas as empresas de setor de atividade econômica ou então a pessoa jurídica

específica no denominado “regime diferenciado”. Durante a vigência do regime diferenciado, a empresa que descumprir as obrigações tributárias poderá, conforme a gravidade da conduta, ter sua inscrição no cadastro de contribuintes **suspensa** ou, no caso de devedor contumaz, **cancelada**. Dessa maneira, será obrigada a parar suas atividades de comercialização, porque estará impedida, temporária ou definitivamente, de emitir nota fiscal eletrônica.

O PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foi aprovado em novembro de 2018 pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) na forma de substitutivo (Emenda nº 2-CAE). No mês seguinte, o projeto foi aprovado na Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC) mediante oito subemendas ao substitutivo da CAE (Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC). A CTFC voltou a aprovar o projeto na reunião de 28 de setembro de 2021, consolidando todas aquelas emendas na forma da **Emenda nº 3-CTFC** (substitutivo). Esse substitutivo da CTFC representa a versão final da tramitação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, no Senado Federal, até seu desarquivamento.

O segundo projeto de lei complementar, o PLP nº 164, de 2022, de autoria do Senador Jean Paul Prates, é derivado do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC. O PLP limita a sanção imposta pelo regime diferenciado à **suspensão** da inscrição no cadastro de contribuintes. O **cancelamento** deverá ser previsto em **lei específica** do ente tributante e será aplicado ao **devedor contumaz**, agora caracterizado por **critérios objetivos** previstos no PLP. Tratando-se de derivação, isto é, de complementação do PLS, será o PLP nº 164, de 2022, que descreveremos em pormenor a seguir.

O PLP nº 164, de 2022, relaciona os critérios especiais de tributação que poderão ser adotados, em lei específica, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o objetivo de coibir, tão logo surjam, práticas de inadimplemento tributário efetuadas pelas empresas que provoquem desequilíbrios da concorrência, sobretudo em setores altamente tributados, tais como combustíveis, bebidas e cigarros.

Entre os critérios que podem ser estabelecidos para assegurar o cumprimento de obrigações tributárias, são previstos (art. 2º, *caput*): controle especial do recolhimento do tributo; manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento da empresa; antecipação ou postergação do fato gerador

e concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico.

O projeto prevê a aplicação do regime especial de fiscalização, oriundo da aplicação dos critérios especiais de tributação, a todas as empresas de setor de atividade econômica (art. 3º) ou então a pessoa jurídica específica no **regime diferenciado** (art. 4º, inciso VII). Durante a vigência do regime diferenciado (art. 5º), a empresa que incorrer em qualquer uma de **quatro** infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias poderá, respeitado o devido processo legal, ter **suspensa** sua inscrição no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado.

O art. 6º do PLP, que é a vultosa inovação em relação ao PLS, prevê que o **cancelamento** da inscrição e a vedação à fruição de benefícios fiscais, veiculados em lei específica, poderão ser aplicados, respeitado o devido processo legal, a pessoas físicas ou pessoas jurídicas que incorram em qualquer uma de **seis** situações graves listadas e, cumulativamente, sejam devedoras contumazes, caracterizadas mediante o enquadramento em **todas** as seguintes situações:

- a) falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de dozes meses;
- b) existência de débitos tributários inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos:
 - 1. em montante fixado em lei do respectivo ente tributante, de valor igual ou superior a R\$ 15 milhões, atualizáveis anualmente, excluídos os valores relacionados a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias;
 - 2. que correspondam a mais de 30% do patrimônio conhecido da pessoa física ou da pessoa jurídica; e
- c) ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, de garantia idônea passível de execução pela Fazenda Pública, ou de fundamento jurídico relevante para afastar a respectiva cobrança.

O § 2º do art. 6º do PLP acresce norma especial de responsabilidade tributária, segundo a qual respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e pessoas jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O art. 7º do PLP dispõe que a lei complementar resultante entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor aduz, em síntese, que a ampliação do escopo do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, é necessária ante os danos ao Erário e à concorrência causados pelo considerável tempo previsto por aquele projeto até alcançar o devedor contumaz que atue em setores econômicos distintos dos expressamente arrolados no art. 3º da proposição. Nesse diapasão, sustenta que é preciso estabelecer critérios uniformes, claros e objetivos para distinguir entre o devedor contumaz e o devedor eventual ou reiterado.

Ao PLP nº 164, de 2022, foi oferecida a Emenda nº 1-CCJ, do senador Ciro Nogueira.

Ao PLS nº 284, de 2017 – Complementar, foram apresentadas as acima mencionadas: Emenda nº 2-CAE/CTFC e Subemendas nºs 1 a 8-CTFC à Emenda nº 2-CAE/CTFC, e Emenda nº 3-CTFC.

As duas proposições, que tramitam em conjunto, serão posteriormente apreciadas por CAE, CTFC e Plenário.

II – ANÁLISE

Constitucionalidade, Juridicidade, Regimentalidade e Técnica Legislativa

Nos termos do art. 101, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CCJ opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade das matérias que lhe forem submetidas por despacho da Presidência.

Segundo o art. 258 do RISF, o pressuposto para a tramitação em conjunto de duas ou mais proposições é a regulação da mesma matéria. É o que se verifica no caso sob exame, no qual os dois projetos visam a regular

o art. 146-A da CF, sendo que o PLP nº 164, de 2022, avança na definição de critérios objetivos para a caracterização do devedor contumaz.

Os projetos coadunam-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre direito tributário, direito econômico e normas gerais de direito tributário (arts. 24, inciso I; 48, inciso I; 146, 146-A e 173, § 4º; todos da CF).

A referência ao direito econômico se justifica porque o § 1º do art. 2º do PLP nº 164, de 2022, e o § 1º do art. 1º da Emenda nº 3-CTFC (substitutivo) veiculam norma de direito econômico, a qual define a extensão do mercado para fins de eventual análise pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

Não perfilhamos, embora respeitemos, a opinião de Daniel Moreti, em sua obra “Regime especial de controle e fiscalização de tributos e a livre-concorrência” (São Paulo: Noeses, 2017, p. 176), no sentido de que é inconstitucional a edição de lei complementar nacional que, com fulcro no art. 146-A da CF, vise estabelecer mecanismos de repressão às condutas de agentes econômicos que, por meio de descumprimento à legislação tributária, supostamente violem ou causem desequilíbrio à concorrência.

A seu ver, as condutas praticadas pelos contribuintes no campo tributário, nos casos em que haja o simples inadimplemento de tributos (infrações tributárias não delituosas), ou nos casos de práticas sonegatórias ou fraudulentas (infrações tributárias delituosas), podem caracterizar infrações contra a ordem econômica, subsumíveis à Lei Antitruste (arts. 36 a 38 da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011), podendo ser reprimidas pelo Cade.

Alinhamo-nos à visão de Hamilton Dias de Souza e de Tercio Sampaio Ferraz Jr., no sentido de que a lei complementar de que trata o art. 146-A visa prevenir desequilíbrios provocados pelo contribuinte e não os provocados pelo Fisco ou pela norma tributária. Se houver uma norma tributária que, em si, provoque desequilíbrio concorrencial tributário, ela será inconstitucional. Os critérios especiais têm a finalidade de neutralizar o papel do tributo na conquista do mercado por agentes econômicos, sem quebra de isonomia.

A divergência de opiniões tem origem na inserção do art. 146-A no Texto Constitucional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse dispositivo não constava da redação original da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 41, de 2003, enviada pelo Poder Executivo, tendo sido inserido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, resultado de emenda aglutinativa substitutiva global de Plenário nº 27, que incorporava várias emendas apresentadas pelos deputados federais. Nenhuma dessas emendas, contudo, referia-se ao tema tratado pelo art. 146-A.

No Senado Federal, o dispositivo também mereceu pouca atenção. Foi aprovado em sua forma original, sem que tenha constado análise específica de seu mérito no relatório apresentado perante esta CCJ. Dessa maneira, a partir dos documentos que instruíram a tramitação da PEC nº 41, de 2003, não é possível estabelecer com clareza a intenção do legislador.

Dessa maneira, como será adiante explicitado no mérito, consideramos **constitucionais** o PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC.

As proposições respeitam os princípios gerais de direito, logo não apresentam eiva de injuridicidade.

O PLP nº 164, de 2022, e o PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma Emenda nº 3-CTFC, estão em conformidade com os ditames da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que disciplina o processo de elaboração das leis. Para evidenciar a articulação da proposição e evitar interpretações conflitantes, o **substitutivo** que apresentaremos ao final será dividido em capítulos.

Mérito

Como já anotado, o PLP nº 164, de 2022, é derivação do PLS nº 284, de 2017 – Complementar. A complementação foi necessária ante a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão plenária de 18 de dezembro de 2019, que, no julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, ainda não transitado em julgado, fixou, por maioria, a seguinte tese:

“O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Assim, o STF decidiu que é crime contra a ordem tributária declarar e não recolher o ICMS se o devedor for considerado contumaz. O acórdão, entretanto, não define o que caracteriza a contumácia. O PLP nº 164, de 2022, o faz de maneira objetiva e, por essa razão, será doravante examinado em pormenor.

O autor do PLP direcionou o escopo do art. 146-A da CF aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelo contribuinte (“sujeito passivo”, referido nos arts. 2º, incisos I e VII; 4º, inciso III; e 5º e 6º), deixando de fora os causados pelo Fisco ou pela norma tributária.

Também fez incidir os critérios especiais de tributação sobre os chamados tributos indiretos, em que o ônus do gravame é suportado pelo adquirente do produto ou serviço, afastando os tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio (art. 4º, inciso V). Como se sabe, os principais tributos indiretos são: a) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual; b) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal; c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e e) Contribuição para o PIS/Pasep, os três últimos de competência da União. Sua unificação é objeto da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45, de 2019 (Reforma Tributária), em tramitação no Senado Federal.

Essas escolhas feitas pelo autor têm a nossa chancela. De fato, o art. 146-A da CF não se vocaciona ao controle de atos dos Poderes Legislativo ou Executivo. Pela singela razão de que a instituição de tributos é matéria sujeita à edição de lei (ordinária) no âmbito da competência legislativa de cada ente político (art. 150, inciso I, da CF), sem prejuízo das normas regulamentares destinadas à sua fiel execução.

Assim, se houver desequilíbrio concorrencial motivado pela legislação, esta deverá ser alterada pelo órgão competente, ou submetida ao controle do Poder Judiciário. Uma lei complementar não pode corrigir eventuais inconsistências da lei de incidência tributária e respectivos atos executórios, sob pena de invasão de competência privativa do respectivo ente tributante.

De outro lado, não compete à lei complementar prevista no art. 146-A da CF fixar normas de indução tributária com a finalidade extrafiscal

de estimular o contribuinte a adotar comportamento desejado pelo Poder Público. Seria o caso, por exemplo, da concessão de incentivo para quem realizar investimento em determinada região (por exemplo, na Zona Franca de Manaus).

Portanto, a premissa utilizada na elaboração do PLP nº 164, de 2022, no sentido de que o seu objeto deva ser a criação de instrumentos que permitam neutralizar práticas tributárias engendradas pelos contribuintes, das quais possam resultar desequilíbrios concorrenciais, parece ser a única compatível com a letra e o espírito do art. 146-A da CF.

O PLP nº 164, de 2022, fornece a moldura dentro da qual a União e os entes subnacionais vão escolher, em lei específica, os critérios especiais de tributação que melhor reflitam sua legislação e a concorrência no seu mercado.

Reconhecemos o esforço e parabenizamos a iniciativa dos autores do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, e do PLP nº 164, de 2022. Entendemos, todavia, que ainda há espaço para aperfeiçoamentos no texto da matéria, motivo pelo qual apresentamos substitutivo.

Conforme adiantado, para facilitar a interpretação da nova lei complementar, sugerimos a divisão do texto em capítulos.

O art. 1º do PLP nº 164, de 2022, com adaptação da redação, corresponderá ao **Capítulo I** (“Do Objeto”).

Os arts. 2º a 6º do PLP nº 164, de 2022, foram agrupados no **Capítulo II** do substitutivo, denominado “Critérios Especiais para o Adequado Cumprimento das Obrigações Tributárias”. Nesse Capítulo II, o substitutivo introduz duas alterações nos arts. 3º e 4º, abaixo anotadas.

Acrescemos ao inciso IV do *caput* do art. 3º do PLP “agência reguladora setorial”, tal como a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), entre os órgãos e entidades legitimados a requerer a inclusão de outros produtos e serviços no campo de aplicação dos critérios especiais de tributação.

Em relação aos sete critérios especiais de tributação relacionados no *caput* do art. 2º do PLP e do substitutivo, identificamos três de natureza material, que são aqueles a interferir com os elementos estruturais da obrigação tributária, a saber: a) antecipação ou postergação do

fato gerador (independentemente de substituição tributária); b) concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico (monofasia também para o IPI e o ISS); e c) adoção de alíquota específica sobre preço do produto constante em pauta de valor mínimo.

Os outros quatro critérios especiais de tributação têm natureza formal, isto é, criam deveres instrumentais adicionais para acompanhamento específico de determinados contribuintes. Destes, três são de aplicação individual ao sujeito passivo na forma de **regime diferenciado**, a saber: a) manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento; b) controle especial do recolhimento do tributo, de informações e de documentos; e c) regime de estimativa.

O art. 4º, inciso III, do PLP assegura a não aplicação dos critérios especiais de tributação ao **devedor eventual ou ao devedor reiterado cuja inadimplência não implique desequilíbrio concorrencial**. Esses dois tipos de devedor atuam lícitamente no mercado e devem se submeter ao procedimento normal de cobrança de dívidas (inscrição em dívida ativa, execução fiscal, arrolamento de bens, medida cautelar fiscal, protesto de certidão da dívida ativa etc.), não podendo sofrer qualquer restrição à liberdade de iniciativa tendente a forçá-los a cumprir as suas obrigações tributárias.

Na redação daquele inciso III do art. 4º, contudo, cremos dispensável sua parte final (“quando os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos não impliquem desequilíbrio concorrencial”), porque o desequilíbrio concorrencial exige estudos econômicos para ser provado e é precipuamente provocado pelo devedor contumaz. Por essa razão, **suprimimos**, no substitutivo, **a parte final do inciso III do art. 4º do PLP nº 164, de 2022**.

Entretanto, na vigência do regime diferenciado, se a empresa incorrer em qualquer uma de quatro (incisos I a IV do *caput* do art. 5º) infrações de grau médio no cumprimento de obrigações tributárias, o art. 5º do PLP e do substitutivo autoriza que a autoridade administrativa do ente tributante, quando da aplicação individual dos acima citados três critérios especiais formais, respeitado o devido processo legal, **suspenda** a inscrição da empresa no cadastro de contribuintes. Dessa maneira, será obrigada a parar temporariamente suas atividades de comercialização, porque estará impedida, enquanto perdurar a suspensão, de emitir nota fiscal eletrônica.

Independentemente de regime diferenciado, se a empresa ou a pessoa física for enquadrada em **qualquer uma** das cinco situações graves (que envolvem fraude, “laranjas”, contrabando) listadas no *caput* do art. 8º do substitutivo e ainda for caracterizada como devedor contumaz, poderá, respeitado o devido processo legal, ter sua inscrição no cadastro do ente tributante **cancelada**, sem prejuízo das sanções impostas pela própria condição de devedor contumaz. Vemos, aqui, a via rápida (“fast track”) para alcançar o devedor contumaz, sem exigir sua prévia submissão ao regime diferenciado.

Como acima anotado, as situações graves que ensejam o cancelamento são listadas no *caput* do **art. 8º** do substitutivo, sendo que o novel inciso III aglutina as disposições dos incisos III e IV do *caput* do art. 6º do PLP original. O novel inciso III é especialmente voltado a organizações estruturadas para evitar a constituição ou cobrança dos créditos tributários, sendo o exemplo mais corriqueiro o de empresas “noteiras”, ardil por meio do qual se estruturam vários CNPJs fictícios para emissão de documentos fiscais “frios”.

A caracterização do devedor contumaz é objeto do **Capítulo III** do substitutivo, intitulado “Critérios para a Definição de Devedores Contumazes” e composto pelos arts. 6º a 10.

No **art. 6º** do substitutivo, o devedor contumaz continua a ser considerado aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos, consoante a magistral definição do tributarista Humberto Ávila. O substitutivo altera os critérios para caracterizar a inadimplência **reiterada e substancial** e propõe critérios específicos para a inadimplência **injustificada**.

Assim, de acordo com o § 1º do art. 6º do substitutivo, a inadimplência **reiterada e substancial** caracteriza-se pela existência de débitos em situação irregular por período igual ou superior a **um ano**:

I – em valor igual ou superior a R\$ 15 milhões;

OU

II – em montante superior a 30% do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1 milhão.

Para completar a caracterização do devedor contumaz, a inadimplência será considerada **injustificada** (§ 3º do art. 6º do substitutivo)

quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, **no âmbito do processo administrativo**, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação **cumulativa** de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

- a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou
- b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

- a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;
- b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;
- c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;
- d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;
- e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e
- f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

O piso de R\$ 15 milhões de valor de crédito tributário em situação irregular, que é considerado requisito para a caracterização do devedor contumaz (art. 6º, § 1º, inciso I, do substitutivo), equivale ao valor mínimo para considerar o contribuinte Grande Devedor para com a Fazenda Nacional (art. 4º, inciso I, da Portaria MF nº 253, de 9 de junho de 2014). No substitutivo, suprimimos: *i*) no cômputo desse valor, a exclusão das penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias; e *ii*) a previsão de correção anual pela variação da taxa Selic.

No substitutivo, o prazo de duração da situação irregular é trocado para igual ou superior a **um ano** (parte final do § 1º do art. 6º). A anterior previsão de prazos variados, consecutivos ou alternados, tornaria a redação demasiado complexa, uma vez que haverá tributos de apuração

mensal, trimestral e anual, sendo que, para cada uma dessas hipóteses, deveria existir uma regra própria.

Também mudamos, no substitutivo, a grandeza que, excedida em 30%, configura uma das situações alternativas caracterizadoras da inadimplência reiterada e substancial (a outra é a ultrapassagem do piso de R\$ 15 milhões de dívida em situação irregular por um ano). Assim, o inciso II do § 1º do art. 6º do substitutivo considera reiterada e substancial a inadimplência em montante superior a 30% do **faturamento** do ano anterior (em vez da anterior previsão de 30% do patrimônio conhecido), desde que o valor da dívida inadimplida seja igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Isso porque, a depender do segmento econômico, do *modus operandi* do devedor ou do volume de arrecadação do ente tributante, é possível que, até o atingimento da cifra de R\$15 milhões, o devedor já tenha causado impactos deletérios ao mercado.

No substitutivo, suprimimos o § 2º do art. 6º do PLP, que acresce norma especial de responsabilidade tributária, em adição ao que já prevê o art. 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse § 2º excluído diz que respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas físicas e jurídicas que atuem dolosamente, em conluio ou por intermédio do devedor contumaz, incluindo os seus sócios, acionistas e administradores, ostensivos ou ocultos.

O **art. 7º** do substitutivo amplia as medidas sancionatórias ao devedor contumaz que não está envolvido nas cinco situações graves listadas no art. 8º do substitutivo. Ao impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais (art. 6º do PLP original), agregamos impedimento de formalização de vínculos com a Administração Pública. O devedor contumaz poderá também ser alvo de provocação da entidade pública competente para nele decretar intervenção, liquidação extrajudicial, ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005). Vale observar que são restrições que se aproximam bastante daquelas previstas no § 3º do art. 195 da CF.

O **art. 9º** do substitutivo reproduz as condicionantes mínimas do processo administrativo que almeja enquadrar o devedor contumaz já assentadas nos incisos II, III e IV do parágrafo único do art. 3º do PLP original e do substitutivo. No § 1º ao citado art. 9º, propomos a aplicação subsidiária do rito estabelecido na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

No § 2º do citado art. 9º, alvitramos a previsão de que o processo administrativo abranja devedores relacionados entre si, uma vez que é comum a identidade de procedimentos adotados por empresas do mesmo grupo econômico ou mesmo a confusão patrimonial ou operacional entre as diversas pessoas físicas ou jurídicas.

No § 3º do mesmo art. 9º, propomos que a regulamentação do processo administrativo em âmbito federal se dê por meio de Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), dispensando a necessidade de elaboração de lei específica, uma vez que as balizas se encontram assentadas no próprio art. 9º.

O **art. 10** do substitutivo reproduz o § 4º do art. 6º do PLP original, para prever a possibilidade de o devedor regularizar sua situação fiscal e, assim, rever as restrições eventualmente aplicadas.

O **Capítulo IV** do substitutivo é intitulado “Disposições Específicas para a Indústria do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis” e composto pelos novos arts. 11 e 12. O setor merece tratamento próprio tendo em conta o alto impacto concorrencial decorrente da sonegação fiscal e das elevadas cifras de endividamento tributário.

O **art. 11** do substitutivo altera a chamada “Lei do Petróleo” (Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997), para imputar à ANP a promoção da fiscalização das atividades econômicas de combustíveis e biocombustíveis, zelando pelo abastecimento e controle dos entes supervisionados, **com o auxílio, na questão tributária, das Fazendas Públicas.**

Assim, a alteração proposta acresce o art. 68-G, cujo inciso I do *caput* passa a exigir: i) a regularidade fiscal, em todos os âmbitos federativos; ii) a regularidade junto à ANP; e, por fim, iii) a regularidade trabalhista, como condições para a autorização do exercício das atividades a que se referem, quais sejam:

a) Indústria do Petróleo: conjunto de atividades econômicas relacionadas com a exploração, desenvolvimento, produção, refino, processamento, transporte, importação e exportação de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos e seus derivados (inciso XIX do art. 6º da Lei do Petróleo);

b) Distribuição: atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XX);

c) Revenda: atividade de venda a varejo de combustíveis, lubrificantes e gás liquefeito envasado, exercida por postos de serviços ou revendedores, na forma das leis e regulamentos aplicáveis (inciso XXI); e

d) Indústria de Biocombustível: conjunto de atividades econômicas relacionadas com produção, importação, exportação, transferência, transporte, armazenagem, comercialização, distribuição, avaliação de conformidade e certificação de qualidade de biocombustíveis (inciso XXVIII).

Por sua vez, o inciso II do *caput* do novel art. 68-G estabelece, como requisito para a obtenção de autorização, que o interessado não seja parte relacionada de devedor contumaz. Destacamos que o conceito de partes relacionadas encontra previsão normativa na chamada “Lei dos Preços de Transferência” (Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023, art. 4º).

Ao passo que os §§ 1º e 2º do citado art. 68-G estabelecem a necessidade de colaboração e boa-fé do interessado na prestação de informações à ANP, o § 3º prevê a equiparação terminológica aos conceitos trazidos na regulamentação, de forma a evitar brechas que permitam ao devedor atuar no segmento, sem a respectiva regularidade fiscal.

Por fim, o § 4º visa a esclarecer em quais situações haveria o poder-dever de atuação da ANP, uma vez que não seria razoável impor à autarquia um ônus de monitoramento tributário ininterrupto, sobrecarregando-a com questões de natureza fiscal. Propomos, assim, que, sem prejuízo da atuação de ofício ou quando instada pelo interessado, a ANP deva agir por provocação das fazendas públicas.

O **art. 12** do substitutivo altera a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, que *dispõe sobre a fiscalização das atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis (...)*, para, em primeiro lugar, acrescentar o inciso XXI ao *caput* do art. 3º contendo a pena de multa a ser aplicada pela ANP em caso de não comprovação da regularidade fiscal e trabalhista. A multa proposta deverá variar entre R\$ 5 mil e R\$ 5 milhões.

Em segundo lugar, acresce ao rol previsto no inciso III do art. 5º o citado inciso XXI, para estabelecer que, sem prejuízo da aplicação de outras sanções administrativas, a fiscalização da ANP poderá, a seu critério, como medida cautelar, interditar total ou parcialmente as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada, no caso de não comprovação de regularidade fiscal ou trabalhista.

Em terceiro lugar, acresce o inciso VII ao *caput* do art. 10 da mesma Lei nº 9.847, de 1999, para estabelecer a penalidade de revogação de autorização para o exercício de atividade quando a pessoa jurídica for considerada devedor contumaz, nos termos da legislação vigente, isto é, da própria lei complementar em que se converter o PLP nº 164, de 2022.

No **Capítulo V**, intitulado “Das Disposições Finais”, o **art. 13** do substitutivo permite que o devedor contumaz tenha acesso à transação no âmbito federal, regulada pela Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, enquanto não transitar em julgado sentença que reconheça o cometimento das condutas graves previstas no art. 8º do substitutivo.

O **art. 14** do substitutivo, tal qual o art. 7º do PLP original, prevê que a lei complementar em que se converter o substitutivo entrará em vigor na data de sua publicação.

Quanto à Emenda nº 1-CCJ, apresentada pelo senador Ciro Nogueira, opinamos pelo seu não-acatamento. A emenda é ampla e altera substancialmente o PLP 164/2022, de modo que entendemos que a maior parte de suas disposições já foram tratadas de forma detalhada no substitutivo apresentado neste relatório.

Ao fim e ao cabo, sendo o PLP nº 164, de 2022, uma versão aperfeiçoada do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, a prejudicialidade deste último, por força de regras meramente processuais do trâmite legislativo, em nada afetará o seu intento.

III – VOTO

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do PLP nº 164, de 2022, e do PLS nº 284, de 2017 – Complementar, na forma da Emenda nº 3-CTFC, e, no mérito, pela **aprovação** do PLP nº 164, de 2022, na forma do substitutivo abaixo, e pela rejeição da Emenda nº 1-CCJ, prejudicado o PLS nº 284, de 2017 – Complementar.

EMENDA Nº... – CCJ (Substitutivo)**PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 164, DE 2022**

Regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, e altera as Leis nºs 9.478, de 6 de agosto de 1997, e 9.847, de 26 de outubro de 1999.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

**CAPÍTULO I
DO OBJETO**

Art. 1º Esta Lei Complementar dispõe sobre normas gerais para o estabelecimento de critérios para o adequado cumprimento das obrigações tributárias e para a identificação e o controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

**CAPÍTULO II
DOS CRITÉRIOS ESPECIAIS PARA O ADEQUADO
CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS**

Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão estabelecer, por lei específica, os seguintes critérios especiais para o adequado cumprimento de obrigações tributárias principal ou acessória, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência:

I – manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento de sujeito passivo;

II – controle especial do recolhimento do tributo, de informações econômicas, patrimoniais e financeiras, bem como da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais;

III – instalação compulsória de equipamentos de controle de produção, comercialização e estoque;

IV – antecipação ou postergação do fato gerador;

V – concentração da incidência do tributo em determinada fase do ciclo econômico;

VI – adoção de alíquota específica, por unidade de medida, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

VII – adoção de regime de estimativa, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.

§ 1º O mercado poderá ser considerado em sua extensão nacional, regional ou local, a depender do alcance territorial do tributo em relação ao qual seja adotado o critério especial de tributação, observado o disposto no inciso VI do art. 4º desta Lei Complementar.

§ 2º As alíquotas previstas no inciso VI do *caput* deste artigo adotarão como parâmetro um ou mais dos seguintes critérios:

I – levantamento de preços coletados por entidade desvinculada do Fisco, podendo ser entidade privada ou entidade pública ligada a instituto de pesquisa, ou entidade de classe, devendo o levantamento evidenciar os critérios para determinar o preço médio considerado;

II – estudos realizados pelo Fisco, a partir dos preços praticados pelas empresas do setor no mercado considerado, além do valor dos insumos e outros dados obtidos a partir da escrituração eletrônica, devendo os critérios e os dados serem divulgados previamente, preservado o sigilo fiscal quanto aos contribuintes dos quais as informações foram extraídas.

§ 3º Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo, ao fim do período de apuração do tributo será feito o ajuste com base na escrituração regular do contribuinte, que:

I – pagará a diferença apurada, se positiva;

II – deduzirá a diferença, se negativa, do pagamento devido no período de apuração seguinte.

§ 4º O crédito a título de estimativa de que trata o § 3º deste artigo, acumulado por mais de três períodos de apuração, respeitado o prazo decadencial, poderá ser compensado nos termos da legislação específica de cada ente.

Art. 3º Enquadram-se no campo de aplicação dos critérios especiais previstos nesta lei complementar os agentes econômicos que realizem transações com:

I – combustíveis e biocombustíveis;

II – bebidas alcoólicas e produtos classificados nos códigos 20.09; 21.06.90.10 Ex 02; 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022;

III – cigarros que contenham tabaco;

IV – outros tipos de produtos e serviços, mediante requerimento de entidade representativa do setor, de órgão com competência para defesa da concorrência, da agência reguladora setorial ou ainda iniciativa da administração tributária, desde que atendidas as seguintes condições cumulativas:

a) a carga tributária seja, no mínimo, equivalente ao percentual de lucro adotado para o setor na apuração do imposto de renda por lucro presumido;

b) haja indícios de desequilíbrio concorrencial causado pela inadimplência tributária.

Parágrafo único. Os procedimentos para aplicação do inciso IV do *caput* deste artigo serão estabelecidos em lei do ente interessado, que deverá observar, no mínimo, as seguintes condicionantes:

I – publicidade dos atos de instauração e conclusão do procedimento, exigindo-se a demonstração dos requisitos previstos nas alíneas *a* e *b* do inciso IV do *caput* deste artigo;

II – concessão de prazo, não inferior a trinta dias, para manifestação de qualquer interessado;

III – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato ou indiciários que justificam a medida; e

IV – reavaliação das medidas adotadas, mediante pedido fundamentado de interessado que comprove a cessação dos motivos que as tenham justificado.

Art. 4º Os critérios especiais previstos nesta Lei Complementar:

I – poderão ser adotados isolada ou conjuntamente, em função da natureza e gravidade dos atos que tenham ensejado a respectiva aplicação a, excetuado o disposto no inciso VII do *caput* deste artigo, todo o setor de atividade econômica;

II – deverão ser motivados, mediante a apresentação de estudo econômico que demonstre os efeitos sobre o mercado dos atos que se pretenda coibir, bem como a necessidade, adequação e suficiência das medidas adotadas para evitá-los ou suprimi-los, observando-se, ainda, o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei Complementar, no que couber;

III – não substituem os meios regulares de tributação e cobrança de tributos, ainda que em face de devedores cujos débitos decorram de inadimplência eventual ou reiterada de obrigações fiscais;

IV – não excluem regimes gerais ou especiais de tributação com eles não conflitantes;

V – não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio, ressalvada a competência suplementar da União para dispor sobre a matéria, em relação aos tributos de sua competência;

VI – poderão ser objeto de acordo específico para aplicação conjunta em operações que envolvam interesse de mais de uma unidade federada;

VII – serão aplicados individualmente, quando fundados nos incisos I, II e VII do *caput* do art. 2º desta Lei Complementar, observadas as seguintes regras adicionais:

a) intimação prévia do sujeito passivo para exercício do direito de defesa, em prazo não inferior a trinta dias, e assegurada a interposição de recurso, com efeito suspensivo, que deverá ser apreciado em até noventa dias, sob pena de imediato cancelamento do regime diferenciado;

b) aplicação pela autoridade administrativa, por até doze meses, admitida prorrogação por decisão fundamentada.

Art. 5º Na vigência de regime diferenciado aplicado na forma do inciso VII do *caput* do art. 4º desta Lei Complementar e respeitado o devido processo legal nele previsto, a autoridade administrativa poderá alterar para suspensa a situação do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente federado se caracterizada e enquanto perdurarem quaisquer das seguintes situações:

I – negativa injustificada de exibição de livros e documentos em papel ou eletrônicos de manutenção obrigatória ou de prestação de informações relacionadas à apuração do tributo, quando intimado;

II – negativa injustificada de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as suas atividades;

III – realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem autorização do agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente;

IV – persistência na conduta que motivou a aplicação do regime diferenciado, em pelo menos 3 (três) dos 6 (seis) últimos períodos de apuração.

CAPÍTULO III

DOS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DE DEVEDORES CONTUMAZES

Art. 6º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada, de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano.

I – de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

II – em montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

§ 2º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação cumulativa de:

I – circunstâncias externas relacionadas a:

a) dificuldades financeiras ou operacionais oriundas de crise com significativo impacto no segmento econômico do devedor; ou

b) situações que envolvam estado de calamidade pública; e

II – comportamentos relacionados ao devedor:

a) consistência e veracidade nas informações cadastrais e na escrituração das obrigações acessórias;

b) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

c) demonstração da inexistência da prática de atos de liberalidade patrimonial desde a ocorrência do fato gerador;

d) demonstração de não ocorrência da prática de fraude   execução;

e) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

f) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

Art. 7  O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL para a apuração ou quitação de tributos;

II – impedimento de formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos; e

III – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos cong neres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei n  11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 8  Sem prejuízo das medidas previstas no art. 7  desta Lei Complementar, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído ou for utilizado, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – declarar ser gerida, dirigida ou administrada por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros;

IV – produzir, comercializar ou armazenar mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo agente regulador e/ou órgão fiscalizador competente; e

V – utilizar como insumo, comercializar ou armazenar mercadoria objeto de contrabando ou descaminho.

Art. 9º Os entes tributantes, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à regulamentação do processo administrativo de que trata este Capítulo, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de trinta dias para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de quinze dias, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

§ 3º No âmbito federal, a regulamentação de que trata o *caput* deste artigo será definida em Portaria Conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Art. 10. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS PARA A INDÚSTRIA DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS

Art. 11. A Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescida do art. 68-G com a seguinte redação:

“**Art. 68-G.** Sem prejuízo das demais exigências legais e regulamentares, a autorização para o exercício das atividades a que se referem os incisos XIX, XX, XXI e XXVIII do art. 6º não poderá ser concedida se o interessado:

I – não estiver regular perante as fazendas federal, estaduais e municipais, e perante a Justiça do Trabalho, bem como demonstrar a regularidade de débitos perante a ANP; e

II – for parte relacionada, nos termos da legislação vigente, de pessoa considerada devedora contumaz de tributos.

§ 1º O interessado deverá informar à ANP, no ato da solicitação da autorização, as pessoas que sejam consideradas partes relacionadas, nos termos da legislação vigente.

§ 2º A prestação de informações falsas sujeita o interessado à penalidade de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, sem prejuízo das demais sanções cíveis, administrativas e penais aplicáveis.

§ 3º O disposto no *caput* aplica-se às seguintes situações:

I – outorga, renovação ou alteração das condições das autorizações a que se refere o *caput*;

II – prorrogação ou transferência de titularidade dos contratos de concessão a que se refere o art. 23, de partilha de produção a que se refere a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou da cessão onerosa a que se refere a Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

III – concessão de reajuste e revisão das tarifas de transporte dutoviário de que trata o inciso VI do art. 8º e da receita máxima permitida de transporte de que trata o art. 9º da Lei nº 14.134, de 8 de abril de 2021.

§ 4º Sem prejuízo da competência disposta no art. 1º da Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, a ANP deverá fiscalizar o atendimento ao disposto neste artigo pelos agentes autorizados, inclusive quanto à veracidade das informações prestadas:

I – nas situações previstas no § 3º;

II – por provocação das fazendas federal, estaduais, municipais ou da Justiça do Trabalho; e

III – de ofício, a critério da Agência.”

Art. 12. A Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 3º**

XXI – deixar de comprovar sua regularidade perante as fazendas federal, estadual e municipal e em relação às contribuições sociais e trabalhistas, na forma e no prazo estabelecido pela regulação.

Multa – de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).” (NR)

“**Art. 5º**

III – interditar, total ou parcialmente, nos casos previstos nos incisos II, VI, VII, VIII, IX, XI, XIII e XXI do art. 3º desta Lei, as instalações e equipamentos utilizados diretamente no exercício da atividade outorgada;

.....” (NR)

“**Art. 10.**

VII – for considerada devedora contumaz de tributos, nos termos da legislação vigente.

.....” (NR)

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. Para os fins do inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, considera-se devedor contumaz aquele que, além de adotar comportamento fiscal que caracterize a inadimplência reiterada, substancial e injustificada, realiza alguma das condutas previstas no art. 8º desta Lei Complementar, reconhecida mediante decisão judicial transitada em julgado.

Art. 14. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Veneziano Vital do Rêgo

REQUERIMENTO Nº DE - CCJ

Senhor Presidente,

Requeiro, nos termos do art. 93, I, do Regimento Interno do Senado Federal, a realização de audiência pública, com o objetivo de instruir o PLP 164/2022, que “regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência”.

Proponho para a audiência a presença dos seguintes convidados:

- representante do Ministério da Fazenda;
- representante do Ministério de Minas e Energia;
- representante da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;
- representante do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial — ETCO;
- representante do Instituto Combustível Legal.

JUSTIFICAÇÃO

Os devedores contumazes são um problema significativo para a economia brasileira, pois afetam negativamente o mercado e a concorrência leal entre empresas. Esses devedores têm o hábito de não pagar suas dívidas, mesmo tendo condições financeiras para isso, prejudicando outros empresários e prejudicando a economia como um todo.

O Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022, tramitando em conjunto com o PLS 284/2017 — que trata do mesmo tema, apresenta importantes medidas para combater esse problema. No entanto, é fundamental que a matéria seja debatida e aprimorada em audiência pública nesta Comissão de Constituição

e Justiça do Senado, a qual permitirá que diversos setores interessados no tema possam expor suas opiniões e contribuições para aprimorar o texto, além de ser uma importante ferramenta para garantir a transparência e a participação popular no processo legislativo.

Contamos, portanto, com o apoio dos nobres pares à aprovação do presente Requerimento.

Sala da Comissão, de de .

Senador Veneziano Vital do Rêgo
(MDB - PB)

REQUERIMENTO Nº DE - CCJ

Senhor Presidente,

Requeiro, nos termos do art. 58, § 2º, II, da Constituição Federal e do art. 93, II, do Regimento Interno do Senado Federal, que na Audiência Pública objeto do REQ 10/2023 - CCJ, para instruir o PLP 164/2022, que “regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência” seja incluído representante do Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás (IBP).

Sala da Comissão, 16 de maio de 2023.

Senador Magno Malta
(PL - ES)





SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Veneziano Vital do Rêgo

REQUERIMENTO Nº DE - CCJ

Senhor Presidente,

Requeiro, nos termos do art. 93, I, do Regimento Interno do Senado Federal, que na Audiência Pública objeto do REQ 10/2023 - CCJ, com o objetivo de instruir o PLP 164/2022, que “regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência” sejam incluídos os seguintes convidados:

- representante Ministério da Justiça e Segurança Pública;
- representante Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e de Lubrificantes – Sindicom;
- representante Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás - IBP.

Sala da Comissão, 10 de março de 2025.

Senador Veneziano Vital do Rêgo
(MDB - PB)



SENADO FEDERAL

REQUERIMENTO Nº DE - CCJ

Senhor Presidente,

Requeiro, nos termos do art. 93, I, do Regimento Interno do Senado Federal, que na Audiência Pública objeto do RQS 10/2023, com o objetivo de instruir o PLP 164/2022, que “regula o art. 146-A da Constituição Federal e estabelece normas gerais para a identificação e controle de devedores contumazes, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência” sejam incluídos os seguintes convidados:

- o Senhor Alexandre Cordeiro Macedo, Presidente do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE);
- o Senhor Igor Nascimento de Souza, Membro da Diretoria Jurídica da FIESP e vice-presidente do Comitê de Investimento do FI-FGTS.

JUSTIFICAÇÃO

Submeto à consideração deste Colegiado o presente Requerimento de Audiência Pública, com o objetivo de fomentar um debate aprofundado e qualificado acerca do Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2022. Esta proposição legislativa busca regulamentar o art. 146-A da Constituição Federal, estabelecendo normas gerais para a identificação e o controle de devedores contumazes, com a finalidade precípua de prevenir desequilíbrios na concorrência. A importância desta matéria reside no fato de que a inadimplência tributária reiterada configura uma prática de concorrência desleal, lesando empresas que cumprem suas obrigações fiscais, distorcendo o mercado e impactando de



maneira negativa a arrecadação pública. Ainda, a regulamentação do mencionado dispositivo constitucional afigura-se essencial para a consolidação de um ambiente de negócios mais equitativo e justo em nosso país.

Contudo, a natureza intrinsecamente complexa e sensível dos temas que o projeto aborda impõe a necessidade de uma análise minuciosa e da ponderação de diversas perspectivas antes que se proceda à sua votação. O texto em apreciação estabelece uma série de medidas para o controle dos devedores contumazes, incluindo regimes especiais de fiscalização e tributação, bem como a possibilidade de responsabilização de terceiros. É fundamental avaliar o potencial impacto dessas medidas sobre as empresas, sobretudo as de menor porte, e certificar-se de que não acarretem ônus excessivos ou representem obstáculos ao desenvolvimento econômico.

Ademais, a relação do projeto com a legislação concorrencial existente é um ponto relevante a ser examinado. Considerando que o objetivo do projeto é prevenir desequilíbrios na concorrência, torna-se imperativo analisar a sua interação com a Lei nº 12.529/2011 (Lei do CADE), de modo a evitar conflitos normativos e assegurar uma atuação coordenada dos órgãos competentes.

Portanto, afigura-se indispensável a realização de uma Audiência Pública que possibilite colher subsídios técnicos e informações que possam enriquecer o debate parlamentar e contribuir para o aprimoramento do projeto, assegurando que a legislação resultante seja eficaz, justa e promova um ambiente de concorrência saudável para o país. Diante do exposto, solicito o apoio dos nobres colegas para a aprovação do presente Requerimento.

Sala da Comissão, 19 de março de 2025.

Senador Ciro Nogueira
(PP - PI)
Líder da Minoria

