

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº , DE 2013 – COMPLEMENTAR

Estabelece critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, nos termos do art. 146-A da Constituição Federal.

Art. 1º Com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ficam autorizados a adotar, mediante lei específica, os critérios especiais de tributação disciplinados nesta Lei Complementar, em conformidade com o art. 146-A da Constituição Federal.

Parágrafo único. Fica ressalvada a competência suplementar da União para o estabelecimento, mediante lei, de normas tributárias destinadas à prevenção de desequilíbrios da concorrência.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I – critério especial de tributação: forma diferenciada de tributação, em relação ao regime aplicável aos contribuintes em geral, para cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória;

II – desequilíbrio concorrencial tributário: anomalia no funcionamento de mercado capaz de afetar os mecanismos de formação de preços, a livre concorrência e a liberdade de iniciativa, em decorrência de atos sob qualquer forma manifestados por agente econômico, que possibilitem o não recolhimento de tributo suportado pelos demais contribuintes.

Art. 3º Ficam estabelecidos os seguintes critérios especiais de tributação:

I – antecipação do fato gerador, inclusive mediante substituição tributária;

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

III – pauta de valores mínimos na determinação da base de cálculo para fins de incidência de alíquota ad valorem, tendo em vista o preço normal do produto ou serviço, em

condições de livre concorrência;

IV – alíquota específica, tendo por base unidade de medida adotada;

V – instalação obrigatória de medidores de peso, volume ou vazão;

VI – regime especial de fiscalização e apuração de tributos;

VII – suspensão ou cassação de registro especial para funcionamento de empresa cujas atividades estejam sujeitas a autorização governamental.

§ 1º Na hipótese do inciso III, os valores mínimos deverão ter por base pesquisas de mercado e poderão ser revistos periodicamente, nos termos da lei.

§ 2º A lei poderá prever a imposição de penas pelo descumprimento de obrigações acessórias que implique conduta anticompetitiva.

§ 3º A aplicação dos critérios previstos nos incisos I, VI e VII será individual e dependerá de prévia intimação do sujeito passivo, assegurado o direito de defesa, na forma da lei.

Art. 4º Os critérios especiais de tributação estabelecidos nesta Lei Complementar:

I – serão instituídos por lei específica do ente da Federação competente para instituição do respectivo tributo, facultada a atribuição de competência ao Poder Executivo para aplicar medidas destinadas ao acompanhamento específico de agentes econômicos identificados como autores de desequilíbrios concorrenciais;

II – poderão ser aplicados de forma conjunta;

III – poderão ser aplicados independentemente da observância dos requisitos e condições previstos nesta Lei Complementar, quando sua adoção seja autorizada pela Constituição Federal ou por lei complementar específica;

IV – deverão ser objeto de acordo específico, em relação aos tributos incidentes sobre operações ou prestações que ultrapassem os limites territoriais das unidades federativas instituidoras, sem prejuízo do disposto no inciso I deste artigo.

V – salvo disposição em contrário, não afastam a observância dos regimes gerais ou especiais para cumprimento de obrigações principais e acessórias com eles não conflitantes.

Art. 5º Fica assegurado às entidades representativas do setor de atividade econômica envolvido o direito de representação ao Ministério Público ou à pessoa jurídica de direito público interessada para que seja requerida, na forma da Lei nº 8.437, de 30 de junho de 1992, a suspensão da execução de decisão judicial que implique a inexigibilidade de tributos, com

ameaça ao equilíbrio do mercado, em grave prejuízo à livre concorrência.

Art. 6º Os critérios especiais de tributação vigorarão enquanto perdurarem as causas que justificaram a sua instituição, observado o seguinte:

I – a instituição de critério especial deverá ser acompanhada de motivação expressa que demonstre a ocorrência de situação que caracterize desequilíbrio concorrencial tributário, na forma do art. 2º, II.

II – o prazo de vigência poderá ser indeterminado para os setores da atividade econômica potencialmente mais vulneráveis a desequilíbrios da concorrência, assim entendidos aqueles em que:

a) a tributação constitua fator relevante na composição de preços de produtos ou serviços, de modo que o não recolhimento de tributos possa exercer influência preponderante sobre o respectivo comportamento concorrencial;

b) as condições estruturais de mercado dificultem o controle eficiente das diferentes formas de evasão fiscal como causa recorrente de desequilíbrios concorrenciais;

c) a vantagem competitiva proporcionada pelo não recolhimento de tributo conduza ou reforce situações de posição dominante na estrutura do mercado.

Art. 7º Os órgãos integrantes do sistema brasileiro de defesa da concorrência que identificarem situações que possam configurar, nos termos desta Lei Complementar, desequilíbrios concorrenciais tributários, enviarão representação ao órgão da administração tributária do ente federativo competente, para adoção das providências cabíveis.

Parágrafo único. Sem prejuízo da adoção dos critérios especiais de tributação previstos nesta Lei Complementar, os atos que se enquadrem no art. 2º, II, poderão ser examinados pelos órgãos referidos no caput para efeitos de repressão ao abuso de poder econômico.

Art. 8º Os critérios especiais de tributação previstos nesta Lei Complementar não se aplicam a tributos incidentes sobre a renda, o lucro, a movimentação financeira ou o patrimônio.

Art. 9º Ficam mantidos os critérios especiais de tributação, previstos no art. 3º, que tenham sido instituídos, anteriormente à vigência desta Lei Complementar, pela União, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, observado o disposto nos arts. 4º e 6º, no que couber.

Art. 10. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

O art. 146-A foi introduzido na Constituição Federal (CF) por intermédio da Emenda Constitucional (EC) nº 42, de 19 de dezembro de 2003, com a finalidade de evitar desequilíbrios concorrenciais provocados por ações de particulares que utilizem o tributo como instrumento para interferir no mercado, considerado na sua acepção de patrimônio nacional (CF, art. 219).

Houve, pois, reconhecimento constitucional de que, ao impactar o custo de produtos e serviços, o tributo interfere na atividade econômica e pode provocar desequilíbrio de mercado. Como a instituição de tributos, assim como a normatização, regulação e fiscalização das atividades econômicas são de competência do Poder Público, cumpre-lhe assegurar que o tributo seja neutro em relação à concorrência.

Trata-se do princípio da neutralidade tributária, que tem dois aspectos: (a) o negativo: evita que a norma tributária seja formulada de modo a privilegiar competidores (igualdade na lei); e (b) o positivo: impõe a adoção de medidas para tornar eficaz a carga tributária legalmente prevista (igualdade na aplicação da lei).

Os critérios especiais de tributação mencionados no art. 146-A da Constituição objetivam concretizar o aspecto positivo do princípio da neutralidade tributária. Consistem eles em regimes diferenciados de cumprimento de obrigações tributárias (principais ou acessórias) destinados a viabilizar a aplicação da carga tributária legalmente prevista.

Os critérios especiais de tributação visam, pois, assegurar a uniformidade da carga tributária, que de outro modo seria desigual. Tributam-se diferentemente alguns contribuintes com o objetivo de igualar a carga tributária (função fiscal) e, conseqüentemente, prevenir desequilíbrio concorrencial (função extrafiscal). Nesse sentido, não há quebra de isonomia, mas, sim, estrita observância do preceito nela contido.

Sendo instrumentos destinados a viabilizar o recolhimento de tributo em dimensão equivalente à do regime normal, os critérios especiais de tributação não podem majorar a carga tributária legalmente prevista, mediante a instituição de novos tributos ou aumento dos já existentes, sob pena de caracterizar desvio de finalidade. Para tanto, a aplicação de critérios especiais que importem alteração da forma de cálculo do tributo deve ser embasada em dados reais de mercado.

Visando uniformizar o trato da matéria, a Constituição exige a prévia edição de lei complementar contendo normas gerais para que os entes tributantes possam utilizar o ferramental tributário para combater desequilíbrios concorrenciais motivados por práticas relacionadas ao pagamento de tributos, exceção feita à União, que sempre teve competência para estabelecer critérios especiais de tributação em relação aos tributos que lhe cabem, como

ressalva a parte final do art. 146-A.

A exigência de lei complementar para disciplinar a matéria em âmbito nacional se justifica. Na sua ausência, cada ente tributante poderia dispor sobre o assunto como bem entendesse. Ou seja, em tese, poderia haver 26 leis estaduais, uma lei distrital e mais cerca de 5.500 leis municipais criando diferentes regimes de fiscalização, apuração e recolhimento de tributos idênticos, gerando conflitos de competência, quebra de isonomia e insegurança jurídica.

Apenas os tributos federais não estariam sujeitos a esse tipo de problema, já que devem ser uniformes, salvo exceções constitucionais. Contudo, a União deverá observar a lei complementar no que for aplicável, sem prejuízo da edição de normas suplementares para dispor sobre temas de seu interesse não regulados na lei nacional.

Nesse contexto, justifica-se a edição da lei complementar requerida pelo art. 146-A da Constituição, de forma a tornar eficaz a alteração levada a efeito pela EC nº 42, de 2003. Dessa maneira, as administrações tributárias terão parâmetros uniformes para produzir normas tendentes a neutralizar práticas adotadas por agentes econômicos com o objetivo de ganhar mercado mediante supressão ou redução de tributos. Já os contribuintes estarão protegidos pelas limitações estabelecidas com a finalidade de evitar abusos pelo legislador.

O art. 1º do projeto de lei complementar que ora se apresenta delimita a competência dos entes tributantes, ao: (a) exigir lei específica para a adoção de critérios especiais de tributação; (b) restringir o campo de atuação do legislador aos critérios definidos em lei complementar; e (c) condicionar a instituição dos critérios especiais de tributação à ocorrência de desequilíbrios concorrenciais. Assim, as leis ordinárias que disponham sobre a matéria só serão legítimas se adotarem critérios especiais de tributação previstos em lei complementar e visarem prevenir desequilíbrios concorrenciais; do contrário, não.

O parágrafo único do art. 1º ressalva, todavia, a competência suplementar da União para adotar critérios diferenciados em relação aos tributos de sua alçada, quando insuficiente o regramento da lei complementar (lacuna normativa). Os demais entes políticos ficam integralmente sujeitos às disposições da lei complementar.

O art. 2º do projeto define os critérios especiais de tributação e os desequilíbrios concorrenciais causados por tributos (denominados desequilíbrios concorrenciais tributários), de modo a melhor permitir a identificação das situações fáticas sujeitas a controle e do tipo de medida passível de ser adotada para possibilitar o correto cumprimento das obrigações tributárias legalmente previstas.

O art. 3º do projeto estabelece os instrumentos materiais e formais passíveis de serem adotados para prevenir desequilíbrios concorrenciais tributários. Materiais são aqueles que interferem nos elementos estruturais de obrigação tributária (incisos I a IV). Formais são os deveres instrumentais adicionais aos já existentes, instituídos no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos (incisos V e VI). Além disso, são admitidas sanções específicas (inciso VII e § 2º).

Os §§ 1º e 3º do art. 3º estabelecem requisitos destinados à correta aplicação dos

critérios previstos nos seus incisos, especialmente quanto à necessidade de atualização da pauta de valores mínimos e à observância do contraditório previamente aos atos que imponham a antecipação do fato gerador, a observância de regime especial de fiscalização, ou a cassação de registro especial para funcionamento de empresa.

O art. 4º do projeto regula a adoção dos critérios especiais de tributação pelos entes tributantes. O inciso I reitera a exigência de lei específica, facultando ao Executivo executar medidas de acompanhamento específico. O inciso II esclarece que pode haver combinação de vários critérios, o que é comum. O inciso III ressalva a possibilidade de utilização das técnicas de tributação previstas no art. 3º por razões meramente fiscais, quando autorizado na Constituição ou em lei complementar, como é o caso, por exemplo, das alíquotas específicas das contribuições previstas no art. 149, § 2º, III, "b", da Constituição. O inciso IV exige acordo específico para a adoção de critérios especiais de tributação, nas situações que envolvam interesses de mais de um ente federado, seguindo a fórmula do art. 9º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. O inciso V esclarece que os critérios especiais de tributação não interferem nas demais normas tributárias, salvo no que conflitem.

O art. 5º do projeto faculta às entidades que congregam as diferentes categorias econômicas representar ao ente público competente para que seja requerida em juízo a suspensão dos efeitos de decisão que, afastando a obrigação de recolhimento de tributos, proporcione vantagem competitiva ao litigante que possa afetar o funcionamento do mercado.

A atribuição do direito às entidades representativas de cada setor econômico, em vez de garanti-lo aos particulares em geral, restringe o número de legitimados a formular o requerimento, com o intuito de que não sirva a fins pessoais. O mesmo objetivo é perseguido com a atribuição do direito de representação dirigido ao Ministério Público ou à pessoa jurídica de direito público interessada, pois haverá juízo prévio sobre a pertinência do pleito.

O art. 6º do projeto condiciona a instituição e vigência dos critérios especiais de tributação adotados à existência de desequilíbrios concorrenciais tributários que os justifique. A lei complementar tem eficácia permanente, porém, a legislação ordinária deve, em princípio, ter eficácia condicionada à subsistência dos fatos que motivaram sua edição. Para possibilitar o controle dos atos normativos editados com base na lei complementar, o inciso I exige motivação expressa que torne públicas as respectivas causas. Contudo, admite-se que os regimes especiais vigorem por tempo indeterminado para os setores potencialmente mais vulneráveis aos desequilíbrios concorrenciais, nas condições do inciso II.

O art. 7º do projeto prevê que os órgãos de defesa da concorrência devem examinar os efeitos concorrenciais das práticas tributárias. Constatada situação que possa configurar desequilíbrio concorrencial tributário, a administração tributária do ente competente deve ser comunicada, para que adote as providências de sua alçada.

Além disso, o parágrafo único deixa claro que os desequilíbrios concorrenciais tributários estão sujeitos ao controle do Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência (SBDC), podendo ensejar a aplicação das penalidades previstas para a repressão ao abuso de

poder econômico.

Com efeito, a identificação de desequilíbrios concorrenciais e a investigação de seus motivos são tarefas legalmente atribuídas aos órgãos do SBDC. Por essa razão, eles devem examinar os efeitos concorrenciais das práticas tributárias para fins de prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica, sem prejuízo da aplicação do instrumental tributário, cuja competência é das autoridades fiscais.

Contudo, há decisões proferidas pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) que afirmam que a análise de questões tributárias que prejudiquem a concorrência é tema de competência exclusiva das administrações tributárias. Assim, justifica-se a inclusão de dispositivo no projeto, a fim de deixar consignado que os desequilíbrios concorrenciais tributários devem ser igualmente avaliados e combatidos pelos órgãos do SBDC, no âmbito de suas competências, não sendo objeto apenas do instrumental tributário.

Dessa maneira, além da possibilidade de resolver os desequilíbrios decorrentes de práticas tributárias mediante instrumentos criados pela legislação tributária (o que depende de vontade política do Legislativo), poderão as empresas afetadas recorrer aos órgãos de defesa da concorrência para que sejam adotadas as providências de sua alçada no sentido de cessar os procedimentos causadores dos desvios de mercado.

O art. 8º do projeto parte da premissa de que, em função de suas características, os tributos sobre a renda, o lucro e a movimentação financeira e patrimônio não têm a potencialidade de criar desequilíbrios concorrenciais, por serem geralmente suportados pelo próprio sujeito passivo. Daí porque os sistemas tradicionais de combate a práticas tributárias lesivas à concorrência são direcionados aos tributos cujo ônus repercute com maior facilidade durante o ciclo de circulação de mercadorias e serviços (e.g., PIS, COFINS, ICMS). Entretanto, eventuais desequilíbrios motivados pelos tributos inicialmente referidos deverão ser combatidos por mecanismos de tributação peculiares, que poderão inclusive ser veiculados por lei ordinária, em relação aos tributos federais, com base na competência suplementar da União.

O art. 9º do projeto recepciona as normas tributárias produzidas pela União anteriormente à edição da lei complementar, com o objetivo primordial de prevenir desequilíbrios concorrenciais tributários. Após a entrada em vigor da nova lei complementar, as leis federais devem conformar-se às suas disposições, ficando revogadas no que as contrariar.

Diante do exposto, contamos com o apoio do Congresso Nacional para aperfeiçoar e aprovar esta relevante matéria.

Sala das Sessões,

Senador DELCÍDIO DO AMARAL