



Senado Federal
Gabinete do Senador Alan Rick

PARECER N° , DE 2023

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei Complementar nº 178, de 2021, do Deputado Efraim Filho, que *institui o Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias; e dá outras providências.*

Relator: Senador **ALAN RICK**

I – RELATÓRIO

Vem ao exame da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 178, de 2021, do Deputado Efraim Filho, que *institui o Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias; e dá outras providências.*

O PLP nº 178, de 2021, está estruturado em **onze** artigos.

O **art. 1º** do PLP nº 178, de 2021, indica o **objeto** da proposição e o respectivo **âmbito de aplicação**, em atendimento ao disposto no art. 7º da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis.

A proposta busca instituir o **Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias**, com a finalidade de diminuir os custos de cumprimento das obrigações tributárias e de incentivar a conformidade por parte dos contribuintes, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O PLP se ampara na competência indicada na alínea *b* do inciso III do *caput* do art. 146 da Constituição Federal, segundo o qual cabe à **lei complementar** federal



estabelecer **normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação.

Os incisos do *caput* do art. 1º sinalizam os pontos principais que devem ser abordados no pretendido Estatuto:

I – simplificação da emissão de documentos fiscais, pela **instituição da Nota Fiscal Brasil Eletrônica (NFB-e)**;

II – **instituição da Declaração Fiscal Digital (DFD)**, com informações dos tributos federais, estaduais, distritais e municipais, unificando as bases de dados da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

III – **utilização dos dados de documentos fiscais** para a apuração de tributos, fornecimento de declarações pré-preenchidas e respectivas guias de recolhimento de tributos pelas administrações tributárias;

IV – **facilitação dos meios de pagamento** de tributos e contribuições, por meio da unificação dos documentos de arrecadação; e

V – unificação de cadastros fiscais e seu compartilhamento em conformidade com a competência legal, pela **instituição do Registro Cadastral Unificado (RCU)**.

O § 1º do art. 1º prevê que, para a instituição da NFB-e, serão considerados os sistemas e as legislações, os regimes especiais, as dispensas e os sistemas fiscais eletrônicos existentes, de forma a promover a sua integração, inclusive com redução de custos para contribuintes.

O § 2º detalha um pouco mais a **finalidade** da edição do Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias, qual seja, a **padronização** das legislações e dos respectivos sistemas direcionados ao cumprimento de obrigações acessórias, de forma a possibilitar a **redução de custos** para as administrações tributárias das unidades federadas e para os contribuintes.

O § 3º do art. 1º traz determinação importante de que o **número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ)**, ou o que vier a substituí-lo, é a **identidade cadastral única e suficiente** para identificação da pessoa jurídica nos bancos de dados de serviços públicos,



vedada a exigência de qualquer outro número de identificação, após instituído o Registro Cadastral Unificado (RCU).

O § 4º, por sua vez, esclarece que o Estatuto em questão **não se aplica** às obrigações tributárias acessórias decorrentes do **Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza (IR)** e do **Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF)**.

O art. 2º, *caput*, do PLP basicamente reproduz o que já dispõe o inciso XXII do art. 37 da Constituição Federal (CF), que estabelece que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, **atuarão de forma integrada**, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. O novo dispositivo, contudo, inclui a condicionante “sempre que necessário para reduzir obrigações acessórias e aumentar a efetividade da fiscalização”, elucidando o foco que deve ter o compartilhamento de informações.

O parágrafo único do art. 2º prevê a utilização de informações em poder da Fazenda Pública dos entes federados para **confirmação de informação prestada por beneficiário**, inclusive de pessoa relacionada, de ação ou de programa que acarrete despesa pública. A previsão pode facilitar, por exemplo, a realização de auditorias em benefícios assistenciais, como o Bolsa-Família.

O art. 3º traz o **cerne** do projeto, prevendo a **criação do Comitê Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias (CNSOA)**, vinculado ao Ministério responsável pela Fazenda Pública Nacional, com o intuito de gerir as ações de simplificação de obrigações tributárias acessórias.

O colegiado será composto de **24 (vinte e quatro) membros** (com igual número de suplentes), dos quais:

- 6 (seis) serão da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), como representantes da União, indicados pelo Secretário Especial da RFB;

- 6 (seis) representantes dos Estados e do Distrito Federal, indicados pelos Secretários de Fazenda, Finanças e Tributação dos Estados



e do Distrito Federal, mediante reunião deliberativa no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz);

- **6 (seis) representantes dos Municípios**, sendo 3 (três) indicados por entidade representativa das Secretarias de Finanças ou Fazenda das Capitais e 3 (três) indicados pela Confederação Nacional de Municípios (CNM); e

- **6 (seis) representantes da sociedade civil**, indicados pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), da Confederação Nacional do Comércio (CNC), da Confederação Nacional de Serviços (CNS), da Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), da Confederação Nacional do Transporte (CNT) e do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) – uma indicação por entidade.

O mandato dos membros do CNSOA será de 2 (dois) anos, permitidas reconduções.

O CNSOA será presidido e coordenado por representante da União indicado pelo Ministério responsável pela Fazenda Pública Nacional.

Ao Comitê compete instituir e aperfeiçoar quaisquer obrigações acessórias, com a definição de padrões nacionais (em especial os pontos indicados nos incisos I a V do *caput* do art. 1º do PLP), e disciplinar as obrigações tributárias acessórias de que trata o art. 1º do PLP, ressalvadas as competências do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), previsto no § 6º do art. 2º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

O **quórum** de aprovação do CNSOA será de **3/5 (três quintos)** dos seus membros quando a votação tratar de disciplinar assuntos de sua competência, delimitados no art. 1º do PLP.

As deliberações do CNSOA, salvo as de mera organização interna, serão **precedidas de consulta pública**, em conformidade com o art. 29 do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro).

O CNSOA elaborará seu regimento interno, aprovado pela maioria absoluta de seus membros, que irá dispor sobre seu funcionamento.

A criação do CNSOA não impede (nem o poderia fazer) que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponham sobre as



obrigações tributárias acessórias relativas aos tributos de sua competência, ressalvada a obrigação de cumprir o disciplinado pelo CNSOA.

Os **arts. 4º a 11** do PLP nº 178, de 2021, trazem as **disposições finais** da proposição.

Pode-se dizer que o *caput* do **art. 4º** “adéqua” (ou “atualiza”) o disposto no inciso XXII do art. 37 da CF para o modelo integrado composto de NFB-e, DFD e RCU. Não mais usa a expressão “compartilhamento de informações”, substituindo-a por “acesso aos sistemas e às bases de dados unificados, na forma disciplinada pelo CNSOA”.

O parágrafo único do art. 4º, por sua vez, tem caráter **programático**, indicando ao CNSOA um **objetivo** a ser perseguido: o ato de emissão ou de recepção de documento fiscal por meio eletrônico estabelecido pelas administrações tributárias, em qualquer modalidade, de entrada, de saída ou de prestação, representará sua própria escrituração fiscal e servirá para a apuração do respectivo imposto. O dispositivo indica o objetivo de que a escrituração fiscal seja a mais automatizada possível, gerada a partir dos documentos fiscais emitidos, com mínima (ou nenhuma) intervenção do contribuinte.

O **art. 5º** determina que o disposto no PLP se aplica a todos os tributos, mesmo os que venham a ser instituídos após a publicação da lei complementar que dele se originar. Deve ser interpretado conjuntamente com o disposto no § 4º do art. 1º da proposição, que excepciona o Imposto sobre a Renda e o IOF das disposições do novo Estatuto.

O **art. 6º** estabelece como competência conjunta do CNSOA e do Comitê para Gestão da Rede Nacional para Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios (CGSIM), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006, na forma estabelecida pelo Poder Executivo federal, dispor sobre a criação do RCU, o Registro Cadastral Unificado.

O **art. 7º** atribui ao Poder Executivo federal a adoção das medidas necessárias para o CNSOA executar suas atividades.

O **art. 8º** introduz previsão de que as entidades privadas representativas poderão oferecer subsídios financeiros para a implementação da simplificação de obrigações tributárias acessórias.



O art. 9º complementa o que dispõe o inciso II do § 1º do art. 3º do PLP, esclarecendo que o disposto na proposição **não afasta o tratamento diferenciado e favorecido** dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte e ao microempreendedor individual optantes pelo regime do Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006, e das legislações correlatas.

O art. 10 estabelece que o CNSOA deverá ser constituído em até 90 (noventa) dias contados da publicação da lei complementar que se originar do PLP.

Por fim, o art. 11 encerra a **cláusula de vigência imediata** da lei complementar que se originar do projeto.

Em sua justificação, o autor destaca as possibilidades que o desenvolvimento da tecnologia da informação tem trazido para a integração dos Fiscos federal, estaduais, distrital e municipais. Entende que a cooperação e a integração entre as administrações tributárias são o melhor caminho para a simplificação das obrigações acessórias, melhorando o ambiente de negócios do País e reduzindo o chamado “custo Brasil” e a sonegação fiscal.

Na Câmara dos Deputados, a proposição foi distribuída às Comissões de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC), para análise de sua constitucionalidade, e de Finanças e Tributação (CFT), para análise de sua adequação financeira e orçamentária e de mérito. Em 07/12/2022, foi aprovado requerimento para tramitação da matéria em **regime de urgência**. Em 14/12/2022, a proposição foi aprovada no Plenário daquela Casa, sob a forma de Subemenda Substitutiva Global, nos termos do relatório da Deputada Paula Belmonte.

Encaminhada ao Senado Federal, a matéria foi distribuída unicamente à CAE, em apreciação não terminativa. No Plenário do Senado Federal, necessita de voto favorável da **maioria absoluta** dos membros da Casa para sua aprovação, nos termos do art. 69 da Constituição Federal.

Na CAE, não foram apresentadas emendas.



II – ANÁLISE

A **competência** da CAE para analisar proposição relativa a tributos advém do inciso IV do art. 99 do Regimento Interno do Senado Federal (RISF).

No tocante à **constitucionalidade**, em relação ao PLP nº 178, de 2021, verificamos:

- a) a competência da União para legislar sobre normas gerais de direito tributário, em especial sobre obrigações (inclusive acessórias), nos termos dos arts. 24, I, e § 1º, e 146, III, alínea b, da Constituição Federal (CF); e
- b) a utilização de espécie legislativa adequada (projeto de lei complementar) para o estabelecimento de normas gerais em matéria tributária, a teor do art. 146, III, da CF.

Quanto à **juridicidade**, o PLP nº 178, de 2021, está em harmonia com o ordenamento jurídico pátrio e não viola qualquer princípio geral do Direito.

No que tange à **técnica legislativa**, pode-se dizer que a proposição atende aos ditames da LCP nº 95, de 1998. Faz-se necessário apenas um ajuste redacional no art. 5º, para deixar explícita a remissão ao § 4º do art. 1º, já que ambos os dispositivos tratam do âmbito de aplicação do novo Estatuto e se complementam. No que diz respeito aos **aspectos orçamentário-financeiros**, a proposição é adequada, pois não implica em aumento da despesa pública ou diminuição da receita.

No tocante ao **mérito**, a proposta merece prosperar.

Periodicamente, o Banco Mundial e a Price Waterhouse Coopers publicam o estudo “*Paying Taxes*”, com dados de quase duzentos países acerca do quanto fácil é para uma empresa pagar seus tributos, analisando o peso para a *tax compliance* diante da legislação tributária.

A edição mais recente do estudo (2020) reconhece que **o Brasil apresentou a maior redução de horas necessárias**, em termos absolutos, para cumprimento das obrigações acessórias. Aponta, contudo, alguns desafios para evoluções subsequentes (tradução livre):



Em termos absolutos, a maior redução na quantidade de horas necessárias para o cumprimento das obrigações acessórias foi no Brasil, mas o país ainda tem muito espaço a percorrer. O tempo anual necessário para o cumprimento das obrigações acessórias no Brasil caiu de 2.600 horas em 2004 para 1.958 horas em 2016, e caiu para 1.501 horas em 2018 — uma redução de 23% em três anos. No entanto, nossa empresa do estudo de caso ainda requer mais tempo para cumprir suas principais obrigações fiscais no Brasil do que em qualquer outro lugar do mundo, e o tempo para cumprir no Brasil ainda é 476 horas a mais do que na Bolívia, que tem o segundo maior tempo para cumprir: 1.025 horas.

A simples introdução de tecnologia não é suficiente. O Brasil tem um sistema de escrituração eletrônica e um sistema de depósito e pagamento online, conhecido como SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), há mais de uma década. Mas, graças à complexidade subjacente do sistema tributário brasileiro, isso teve um impacto limitado no tempo necessário para o cumprimento das obrigações acessórias. Os tributos são cobrados no Brasil nos níveis federal, estadual e municipal, e há três tributos principais sobre o consumo. Assim, embora o SPED tenha amadurecido desde a sua introdução, e outros passos tenham sido dados pelas empresas na digitalização e automação de seus processos de administração tributária, a complexidade subjacente impediu que o Brasil chegassem a um tempo necessário para o cumprimento das obrigações acessórias comparável à média global. O governo brasileiro está atualmente considerando propostas para simplificar o regime de impostos indiretos no país. Se as propostas forem adotadas, elas podem ter um efeito substancial no tempo de cumprimento, embora um programa significativo de reforma possa exigir um longo período de transição para sua implementação.

Como se percebe, o estudo reconhece a importância do SPED, iniciativa instituída pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, na simplificação das obrigações acessórias.

A proposta contida no PLP nº 178, de 2021, pode ser entendida como um **aperfeiçoamento** institucional do SPED, especialmente em termos de representatividade e governança. Deixará de ser uma iniciativa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para se tornar um colegiado interfederativo. Ademais, contará com membros representantes das entidades setoriais (CNI, CNC, CNA, CNS, CNT e Sebrae), cuja participação hoje depende de “solicitação” (ou convite) da RFB. Essas mudanças podem reduzir dificuldades ou resistências até então existentes pela inexistência de semelhante colegiado.



A aprovação do Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias, com a criação do CNSOA, propiciará a **padronização** da legislação e dos respectivos sistemas voltados para o cumprimento de obrigações tributárias acessórias, com a consequente **redução de custos** para as administrações tributárias e para os contribuintes.

A título de ilustração, existem atualmente mais de 1.000 (um mil) formatos de Nota Fiscal de Serviços eletrônica e 9 (nove) formatos diferentes de documentos eletrônicos, cuja manutenção custa mais de R\$ 36 bilhões por ano. Para se abrir uma empresa, é necessária a abertura de múltiplos cadastros, o que consome mais de R\$ 22 bilhões ao ano.

Esses custos serão reduzidos com a modernização dos sistemas por meio da digitalização das operações, facilitando a vida de Fiscos e de contribuintes. Isso tem o potencial de gerar, inclusive, aumento de arrecadação, com a regularização de micro e pequenos empreendimentos.

Aliás, a melhora proporcionada pelo Estatuto tende a ser potencializada com a aprovação da reforma tributária, racionalizando o sistema tributário nacional e reduzindo os diversos regimes especiais de tributação.

Os resultados, obviamente, não serão imediatos, dado o tempo requerido para a adequada operacionalização do Comitê, mas se trata, sem dúvida, de um passo importante e indispensável na direção correta.

Por fim, entendemos que a proposta não conflita com as proposições de reforma tributária em debate; pelo contrário, as favorece, pois estrutura o funcionamento integrado dos entes públicos, com a participação da sociedade civil, quanto às obrigações tributárias acessórias, viabilizando a simplificação do sistema.

III – VOTO

Diante do exposto, o voto é pela constitucionalidade, juridicidade, adequação financeira e orçamentária, boa técnica legislativa e, no mérito, pela **aprovação** do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 178, de 2021, incluindo-se, como adequação redacional, a expressão “Observado o § 4º do art. 1º,” no início do art. 5º, que passa a ter a seguinte redação:



“Art. 5º **Observado o § 4º do art. 1º**, o disposto nesta Lei Complementar aplica-se a todos os tributos, mesmo os que venham a ser instituídos após sua publicação.”.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator