

PARECER Nº , DE 2023

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei nº 2384, de 2023, da Presidência da República, que *disciplina a proclamação de resultados de julgamentos na hipótese de empate na votação no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf); dispõe sobre a autorregularização de débitos e a conformidade tributária no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, sobre o contencioso administrativo fiscal e sobre a transação na cobrança de créditos da Fazenda Pública; altera o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e as Leis nºs 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal), 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 13.988, de 14 de abril de 2020, 5.764, de 16 de dezembro de 1971, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e 10.150, de 21 de dezembro de 2000; e revoga dispositivo da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.*

Relator: Senador **OTTO ALENCAR**

I – RELATÓRIO

Vem ao exame da Comissão de Assunto Econômicos (CAE) o Projeto de Lei (PL) nº 2.384, de 2023, da Presidência da República, que *disciplina a proclamação de resultados de julgamentos na hipótese de empate na votação no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF); dispõe sobre a autorregularização de débitos e a conformidade tributária no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, sobre o contencioso administrativo fiscal e sobre a transação na cobrança de créditos da Fazenda Pública; altera o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e as Leis nºs 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal), 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 13.988, de 14 de abril de 2020, 5.764, de 16 de dezembro de 1971, 9.249, de 26 de dezembro de*

1995, e 10.150, de 21 de dezembro de 2000; e revoga dispositivo da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

A proposição original foi encaminhada pelo Poder Executivo com o objetivo de regular os temas objeto da Medida Provisória (MPV) nº 1.160, de 12 de janeiro de 2023, que perdeu vigência por decurso de prazo no dia 1º de junho deste ano.

O art. 1º do PL, na redação encaminhada pelo Poder Executivo, pretende restabelecer o voto de qualidade no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão paritário, composto por representantes dos contribuintes e da Fazenda Nacional, competente para solucionar, em segunda instância, o processo administrativo fiscal (PAF) federal.

O texto original do PL ainda prevê, em seu art. 4º, o chamado valor de alçada no montante correspondente a 1.000 salários mínimos, por meio da inserção do art. 27-C na Lei nº 13.988, de 2020. Lançamentos fiscais ou controvérsias que não superem esse valor, na forma da proposição, são resolvidas na primeira instância, composta pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJs), sem possibilidade de recurso ao CARF.

Também são veiculadas normas no projeto original, em seus arts. 2º e 3º, relativas a programas de conformidade, disponibilização de métodos preventivos para a autorregularização de obrigações principais ou acessórias e a criação de classificação de contribuintes pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

Na Exposição de Motivos (EM) nº 53, de 2023, do Ministério da Fazenda (MF), destaca-se, em síntese, que a proposta visa a reverter a disposição legal que favorece os contribuintes nos julgamentos que terminam em empate no CARF, sob o argumento de que acarreta prejuízos significativos à Fazenda Pública, com perda anual estimada em cerca de R\$ 59 bilhões. Alega, ainda, que a ampliação do limite de alçada se justifica para reduzir a quantidade de processos enviados ao CARF, com vistas a melhorar a eficiência e agilidade do contencioso administrativo fiscal.

Na Câmara dos Deputados, o projeto foi aprovado na forma de Substitutivo. Em relação ao voto de qualidade, foram aprovadas as seguintes modificações para os casos de empates resolvidos favoravelmente à Fazenda

Nacional com uso da prerrogativa conferida aos conselheiros representantes da Fazenda Nacional que presidem os órgãos colegiados do CARF:

- 1) exclusão de multas e cancelamento de representação fiscal para fins penais;
- 2) exclusão de juros de mora em caso de manifestação para pagamento pelo contribuinte no prazo de 90 dias, que poderá ser parcelado em até 12 prestações mensais;
- 3) possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- 4) não incidência do encargo legal em caso de inscrição em dívida ativa da União;
- 5) emissão de certidão de regularidade fiscal no curso do prazo de 90 dias para manifestação do contribuinte para pagamento do tributo devido;
- 6) possibilidade de uso de precatórios para amortização ou liquidação do débito remanescente;
- 7) autorização para transação tributária em condições não menos favorecidas do que as ofertadas aos demais devedores; e
- 8) dispensa de oferecimento de garantia pelo devedor para discussão judicial dos créditos abrangidos pela decisão, desde que tenha capacidade de pagamento.

Nos arts. 15 e 16 são previstas normas que regulam casos já julgados com uso da prerrogativa do voto de qualidade favorável à Fazenda Nacional, inclusive durante a tramitação da MPV nº 1.160, de 2023.

Ainda em relação ao PAF, o Substitutivo inseriu a prerrogativa de sustentação oral pelo procurador do contribuinte nas duas instâncias de julgamento, bem como a observância compulsória dos enunciados de súmula editados pelo CARF.

O art. 5º do PL altera o art. 9º da Lei de Execuções Fiscais (LEF), Lei nº 6.830, de 1980, para dispor que terá os mesmos efeitos da penhora integral do crédito a garantia apenas do principal atualizado da dívida, desde que o devedor seja capaz de obter seguro-garantia ou fiança bancária. Essas garantias apenas serão liquidadas após o trânsito em julgado de eventual decisão favorável à Fazenda Pública. No parágrafo único do art. 39 da LEF, o projeto prevê que, em caso de derrota da Fazenda Pública, esta deverá ressarcir integralmente o contribuinte das despesas incorridas no processo de execução, inclusive com a contratação e manutenção de garantias.

As regras do programa de conformidade tributária, na forma dos arts. 6º e 7º, receberam mais detalhamento no Substitutivo aprovado pela Câmara, com a previsão de medidas de incentivo à regularização tributária. Caso determinados critérios sejam atendidos, podem ser adotadas medidas no âmbito do programa, incluídas a não aplicação de eventual penalidade administrativa e a redução das multas de ofício e de mora, tudo com vistas a incentivar a autorregularização fiscal pelo contribuinte.

No art. 8º, o Substitutivo altera a Lei nº 9.430, de 1996, para conferir nova regulação às multas de ofício. O percentual da multa qualificada, regra geral, passa a ser de 100% sobre o tributo devido. O percentual só atinge 150% nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Caso o devedor adote, durante a fiscalização, as providências para sanar os ilícitos, a qualificação da multa não será aplicada.

Ainda no tocante às penalidades, fica estabelecido que o percentual de multa de ofício será reduzido para 1/3 nos casos de erro escusável, divergência de interpretação da legislação e atuação do devedor de acordo com as práticas reiteradas adotadas pela Administração Tributária ou pelo segmento de mercado em que esteja inserido.

É alterada também, por meio do art. 9º do PL, a Lei nº 13.988, de 2020, que regula a transação tributária, com vistas a possibilitar a propositura de acordo em relação a créditos inscritos na dívida ativa do Banco Central, flexibilizar exigências legais e ampliar a possibilidade de descontos e prazos de pagamento.

A proposição aprovada pela Câmara ainda prevê outras medidas legislativas com repercussão tributária:

i) a alteração para afastar a restrição à admissão de pessoas jurídicas nas cooperativas singulares (art. 10), na Lei nº 5.764, de 1971, que define a Política Nacional de Cooperativas;

ii) a aplicação expressa de efeito retroativo à exclusão da parcela da produção do cooperado da receita bruta da comercialização de sua produção que não tenha sido objeto de repasse pela cooperativa (art. 12);

iii) a alteração da Lei nº 9.249, de 1995, para afastar os limites de dedutibilidade do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL referentes às despesas com *royalties* no processo de multiplicação de sementes (art. 11);

iv) a alteração da Lei nº 10.150, de 2000, com vistas a reduzir exigências burocráticas em relação ao processo de novação de créditos de instituições financeiras junto ao FCVS que tenham valor já apurado e marcados como auditados nos sistemas e controles da Caixa Econômica Federal, na posição de 31 de agosto de 2017 (art. 13); e

v) o cancelamento dos montantes de multas em autuação fiscal que excedam 100% do valor do crédito tributário (art. 14).

No art. 17, são previstas as revogações do agravamento da multa ofício (inciso I), da resolução favorável ao devedor em caso de empate no julgamento proferido pelo CARF (inciso II) e da cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente de precedente persuasivo e da vedação da oferta de transação nas hipóteses de ocorrência dos referidos precedentes (inciso III).

Por fim, destaque-se a não aprovação da Câmara dos Deputados da elevação do limite de alçada para interposição de recursos ao CARF de 60 para 1.000 salários mínimos.

O art. 18 do PL prevê a cláusula de vigência imediata, a partir da publicação da nova lei.

Na CAE, foram apresentadas 22 emendas à proposição.

A Emenda nº 1-U, do Senador Marcio Bittar, prevê hipótese de denúncia espontânea incentivada ao contribuinte que confessar e recolher o débito, ainda que tenha sido iniciado procedimento de fiscalização. O benefício vigorará até o último dia útil do quarto mês subsequente à publicação da lei e que se converter o projeto.

A Emenda nº 2-U, do Senador Weverton, propõe a ampliação do instituto da transação para alcançar débitos em cobrança na RFB, independentemente de contencioso administrativo instaurado, além de prever aumento de 30 para 120 dias do prazo de cobrança amigável após encerramento do PAF.

A Emenda nº 3-U, do Senador Ciro Nogueira, altera a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, para acrescentar em dez pontos os percentuais de redução da multa de lançamento de ofício a que faz jus o sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando o crédito tributário não superar 60 (sessenta) salários mínimos.

A Emenda nº 4-U, também do Senador Ciro Nogueira, aumenta, na transação por adesão no contencioso de pequeno valor, o limite de desconto de 50% para 70% do valor total do crédito e estende, na mesma hipótese, o prazo máximo de quitação de 60 para 120 meses.

As Emendas nºs 5 a 11-U, todas do Senador Mecias de Jesus, disciplinam, respectivamente, os seguintes aspectos do PAF federal:

- i) meios de intimação para inclusão do processo administrativo em pauta de julgamento (Emenda nº 5-U);
- ii) vedação da indicação de conselheiros como presidentes ou vice-presidentes de órgãos colegiados do CARF para os conselheiros com menos de dois anos de mandato efetivo (Emenda nº 6-U);
- iii) direito do procurador do sujeito passivo de assistir ao julgamento do processo, caso a decisão seja proferida por órgão colegiado (Emenda nº 7-U);
- iv) regulação do mandato e da indicação de conselheiros no âmbito do CARF (Emenda nº 8-U);

v) determinação de instituição de comitê de seleção dos conselheiros do CARF (Emenda nº 9-U);

vi) exceção ao princípio da colegialidade quanto às requisições de diligências, que poderão ocorrer por decisão monocrática do relator, sem prejudicar a competência da turma colegiada (Emenda nº 10-U); e

vii) determinação de que a decisão colegiada do CARF seja proferida pela mesma quantidade de votos de conselheiros representantes dos contribuintes e de conselheiros representantes da Fazenda Nacional (Emenda nº 11-U).

As Emenda nºs 12 e 13-U, do Senador Carlos Viana, visam a regular os casos já julgados pelo CARF. Na Emenda nº 12-U, é prevista exclusão de multas e o cancelamento da representação fiscal para fins penais, em caso de resolução favorável à Fazenda Nacional pelo voto de qualidade, ainda que o caso já tenha sido decidido quando da entrada em vigor da nova lei e esteja em discussão no Poder Judiciário. A Emenda nº 13-U, por sua vez, amplia os benefícios fiscais originalmente extensíveis apenas para os casos decididos por voto de qualidade e pendentes de apreciação nos Tribunais Regionais Federais para todos os casos pendentes de apreciação de mérito pelo Poder Judiciário, sem trânsito em julgado, que versem sobre matéria idêntica àquela decidida pelo voto de qualidade, mesmo que esses casos pendentes não tenham sido decididos administrativamente com uso dessa sistemática.

As Emenda nº 14-U, do Senador Angelo Coronel e Emenda nº 17-U, do senador Ciro Nogueira são semelhantes à Emenda nº 1, do Senado Marcio Bittar e preveem hipótese de denúncia espontânea incentivada ao contribuinte que confessar e recolher o débito, com prazo de adesão até o dia 31 de dezembro de 2023.

A Emenda nº 15-U, do Senador Vanderlan Cardoso, transfere o voto de qualidade do presidente do órgão colegiado de julgamento ao relator do processo administrativo fiscal, além de prever a obrigatória motivação que justifique a sua prevalência.

A Emenda nº 16-U, também do Senador Vanderlan Cardoso, prevê nova medida ao programa de conformidade fiscal, a ser aplicada uma única vez a cada cinco anos, para obrigar a Administração Tributária a apresentar, antes da lavratura do auto de infração, a relação de inconsistências encontradas pela

fiscalização, com a intimação do contribuinte para que confesse e pague o tributo devido, sem a imposição de multas.

A Emenda nº 18, 19 e 20-U, todas do Senador Mecias de Jesus, propõem, respectivamente: i) a manutenção do resultado favorável ao devedor no caso de empate em julgamento do CARF. Ficam afastadas as multas e a representação fiscal para fins penais nos casos já julgados pelo Carf com uso do voto de qualidade e que estejam ainda pendentes de apreciação do mérito pelo Tribunal Regional Federal competente na data da publicação da lei em que se converter o projeto, bem como os pendentes de recurso junto ao Superior Tribunal de Justiça ou ao Supremo Tribunal Federal (Emenda nº 18-U); ii) a alternância da presidência dos órgãos colegiados do CARF entre representantes da Fazenda Nacional e dos contribuintes (Emenda nº 19- U); e iii) a possibilidade de o conselheiro integrante do CARF emitir livremente juízo de legalidade de ato infralegal, inclusive Decreto, no qual se fundamenta o lançamento tributário em julgamento (Emenda nº 20-U).

A Emenda nº 21-U, da Senadora Tereza Cristina, propõe a concessão de novo prazo de denúncia espontânea incentivada, até 31 de dezembro de 2023, mediante previsão de nova redação ao art. 18 no PL, apresentando conteúdo semelhante às Emendas nºs 14-U e 17-U.

Por fim, a Emenda nº 22-U, do Senador Esperidião Amin, assim como as Emendas nº 12 e 13-U, propõe alteração na regulação dos casos já julgados com uso da prerrogativa do voto de qualidade e ainda pendentes de apreciação pelo Poder Judiciário.

II – ANÁLISE

Da constitucionalidade, adequação financeira e boa técnica legislativa da proposição

É prerrogativa da União dispor em lei sobre o contencioso administrativo fiscal federal. Por isso, considera-se que o Decreto nº 70.235, de 1972, foi recepcionado pela Constituição Federal com força de lei ordinária. Nessa linha, é adequado o veículo legislativo em análise para alterações relativas à proclamação dos resultados dos julgamentos no âmbito do CARF.

Tanto o projeto original quanto o Substitutivo aprovado pela Câmara dos Deputados não incorrem em vícios de inconstitucionalidade, pois

a União é o ente competente para dispor sobre os tributos federais, sobre transação tributária, parcelamento de seus créditos, bem como sobre os seus consectários legais, caso de penalidades tributárias e juros de mora.

Além disso, as matérias reguladas pelo PL, na forma do texto ora em análise nesta Comissão, exigem a edição de lei em sentido estrito, por respeito ao princípio da legalidade tributária, que decorre do inciso I do art. 150 da Constituição Federal, observado também o disposto no art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

A proposição está adequada do ponto de vista orçamentário e financeiro, além de não apresentar vícios de técnica legislativa, por observância da disciplina prevista na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis.

Da regulação do voto de qualidade no CARF e da disciplina do PAF

No mérito, é importante reconhecer a importância dos debates sobre o restabelecimento do voto de qualidade em relação ao texto original do PL nº 2.384, de 2023, encaminhado pelo Poder Executivo. Houve amadurecimento do tema, com destaque para as tratativas efetivadas entre a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) e o Ministério da Fazenda, que resultaram em consenso sobre o voto de qualidade e seus efeitos, levadas a conhecimento do Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 7.347/DF, de relatoria do Ministro Dias Toffoli.

De um lado, é importante compreender que o instituto é necessário, em decorrência da paridade de composição do Conselho e da impossibilidade de a Fazenda Nacional recorrer ao Poder Judiciário em caso de derrota na esfera administrativa. De outro lado, deve-se considerar que, em caso de empate no julgamento, há certa razão do contribuinte em impugnar a exigência fiscal. Assim, nos casos em que o voto de qualidade lhe for contrário, devem ser ao menos afastadas as penalidades tributárias.

Esse entendimento está refletido no texto aprovado pela Câmara dos Deputados, mediante a exclusão de multas e do cancelamento da representação fiscal para fins penais, na forma do art. 2º do PL, que altera o Decreto nº 70.235, de 1972.

Nesse ponto, propomos uma emenda de redação para que fique clara a adoção do voto de qualidade, na forma disciplinada pela lei em que se converter o projeto.

Em relação às Emendas nºs 12 e 13-U, do Senador Carlos Viana, e à Emenda nº 22-U, do Senador Esperidião Amin, entendemos que a regulação dos casos já julgados pelo CARF por meio do voto de qualidade, quando da entrada em vigor da nova lei, está adequadamente disciplinada na proposição, em seus arts. 15 e 16. Portanto, não acolhemos, neste momento, as referidas Emendas, de sorte a evitar a potencial ampliação excessiva do alcance dos benefícios, em razão, especialmente, da dificuldade da delimitação precisa da “identidade de matéria” a que se refere a Emenda nº 13-U.

Quanto a esse ponto, cabe citar a importância da supressão do dispositivo – que chegou a ser veiculado no Substitutivo da Câmara dos Deputados – que permitia ao contribuinte postular a anulação do acórdão proferido pelo CARF, nos processos resolvidos a favor da Fazenda Pública com o voto de qualidade durante a vigência da MPV nº 1.160, de 2023, desde que tivesse havido posterior modificação da composição do órgão julgador.

A norma era equivocada sob diversos ângulos, por contestar um direito sobre o qual não caberia discussões como também, de prever anulação de um ato decisório não eivado de vício que maculasse a sua validade. Além disso, caso aprovado o dispositivo, poderiam ser atingidos julgamentos de processos relativos a autuações de vultosos recursos, na casa dos bilhões de reais, de que são exemplos as controvérsias que envolveram julgamentos no CARF de casos do Itaú Unibanco S.A. (processo nº 16327.720774/2018-45, julgado em 14/3/2023), do Banco Bradesco S.A., da Ambev S.A. (processo nº 16561.720063/2016-36, julgado em 4/4/2023) e da Petrobrás (processo nº 16682.722510/2015-34, sessão julgado em 1º/2/2023).

As regras que regulam os processos já decididos pelo Conselho, previstas nos arts. 15 e 16 do PL, não incorrem nesses problemas, razão pela qual não merecem ajustes de conteúdo.

Voltando ao regramento das consequências do voto de qualidade em favor da Fazenda Nacional, é também importante registrar que o texto inserido no Decreto nº 70.235, de 1972, oportuniza ao contribuinte a quitação da exigência sem a incidência de juros de mora, desde que se manifeste em 90 dias pelo pagamento do tributo devido, com possibilidade de quitação do débito tributário em até 12 parcelas.

Para que não remanesçam dúvidas, o texto estabelece que, durante o prazo de 90 dias, o contribuinte terá certidão de regularidade fiscal, por meio da emissão da Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos, na forma do art. 206 do CTN. O alongamento do prazo de pagamento configura moratória, que, na forma do inciso I do art. 151 do referido Código, é causa de suspensão da exigibilidade do crédito.

O contribuinte fica, ainda, autorizado a utilizar créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, bem como de precatórios, no pagamento do débito objeto do parcelamento.

Em caso de não opção pelo pagamento do montante que lhe é cobrado, é prevista a não incidência de encargo legal e mantida a exclusão da multa de ofício. Tudo isso em decorrência do empate no julgamento da exigência fiscal no CARF resolvido pelo voto de qualidade em favor da Fazenda Nacional.

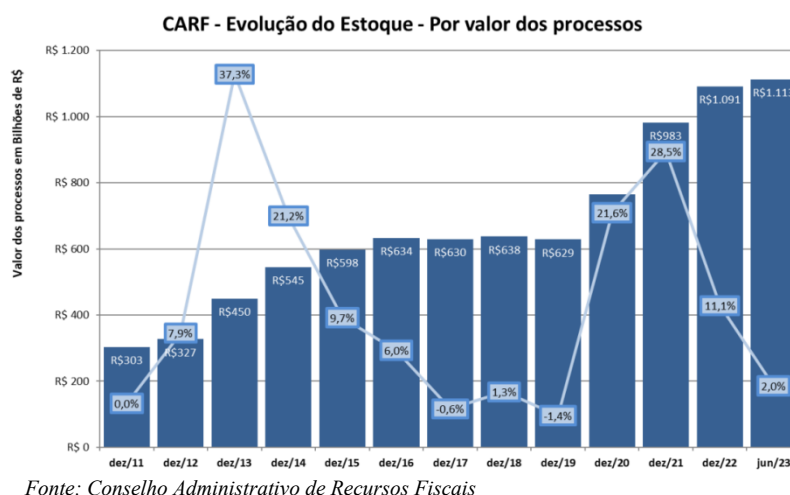
Esse resultado também permite que o débito possa ser objeto de transação tributária específica, em condições não menos favorecidas do que as ofertadas aos demais sujeitos passivos, na forma do art. 3º do PL. Autoriza-se, também, que o devedor, conforme sua capacidade de pagamento, possa discutir em juízo o débito sem a necessidade de apresentar garantia, nos termos disciplinados no art. 4º da proposição.

As disposições merecem acolhimento, pois, a um só tempo, impedem a continuidade dos prejuízos que a Fazenda Nacional vem experimentando desde a extinção do voto de qualidade e mitigam os efeitos negativos do instituto sobre o contribuinte. Este passa a ser desonerado de penalidades, juros e encargo legal, caso o julgamento da controvérsia que levou à esfera administrativa se encerre com empate resolvido favoravelmente à Fazenda Nacional pelo voto de qualidade. Além disso, pode recorrer ao Poder Judiciário e, na hipótese de ter capacidade de pagamento, fica dispensado de garantir o débito em juízo.

É inegável o avanço das disposições e o trabalho desenvolvido pelo Ministério da Fazenda, pois é notória a dificuldade enfrentada pelos contribuintes para interpretar e aplicar a legislação tributária, o que leva ao constante aumento da litigiosidade.

Os dados gerenciais disponibilizados pelo CARF no mês de julho deste ano revelam elevação do estoque em julgamento no órgão, cujo valor total

é superior a R\$ 1,1 trilhão. O quadro a seguir demonstra o crescimento do estoque e o volume de créditos tributários em litígio administrativo no referido Conselho:



A continuidade do modelo de resolução do empate sempre em favor do contribuinte, em vigor desde a revogação do voto de qualidade pela Lei nº 13.988, de 2020 (**lei de transação**), não é a solução para o estoque de créditos em disputa. Como o julgamento administrativo corresponde a um controle de legalidade das autuações, há que se ter certeza razoável para sua anulação, muito além de um mero empate, em razão do princípio da indisponibilidade do interesse público. Segundo a Receita Federal, a extinção do voto de qualidade beneficiou poucos contribuintes, embora as cifras envolvidas nos processos sejam elevadas.

Assim, não é razoável que o instituto seja afastado apenas para favorecer um conjunto restrito de empresas e prejudicar a arrecadação federal. É mais do que compreensível a urgência requerida pelo Poder Executivo em relação ao projeto de lei, bem como o esforço do Ministro Fernando Haddad para encontrar solução razoável para a matéria.

Nessa linha, é importante manter a prerrogativa de desempate com o conselheiro representante da Fazenda Nacional que preside o órgão colegiado de julgamento, diante da impossibilidade de o Estado questionar no Poder Judiciário a decisão que lhe for desfavorável no PAF, razão pela qual não adotamos a Emenda nº 15-U, do eminente Senador Vanderlan Cardoso.

O que o Congresso Nacional precisa fazer pelo País, com vistas a reduzir a litigiosidade em matéria fiscal, é a reforma do Sistema Tributário

Nacional, mediante a simplificação do modelo de tributação, com a nova regulação da tributação sobre o consumo. Esse debate está em curso no Senado Federal, no âmbito da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45, de 2019. Espera-se que, após a reforma, o País possa usufruir de um sistema tributário mais racional.

Na Câmara dos Deputados, aproveitou-se a oportunidade no Substitutivo ao PL nº 2.384, de 2023, para avançar na disciplina do PAF federal, mediante alteração do Decreto nº 70.235, de 1972, com a previsão de sustentação oral ao procurador do contribuinte nas duas instâncias do contencioso administrativo, seja no âmbito das DRJs, seja na esfera do CARF. Os colegiados de ambos os órgãos deverão, agora, observar os enunciados de súmula de jurisprudência do Conselho, o que evita decisões conflitantes em casos jurídicos idênticos. Ficou previsto, também, que litígios entre o órgão regulador e a Administração Tributária serão submetidos à Câmara de Mediação e de Conciliação da Administração Pública Federal (CCAF).

Entretanto, não parece adequado dispor na matéria ora em exame sobre aspectos do PAF federal que merecem aprofundamento em projeto de lei autônomo, como aqueles objeto das Emendas nºs 5 a 11-U e 18 a 20-U, do Senador Mecias de Jesus. São temas sensíveis, como o modo de intimação do procurador do sujeito passivo para inclusão do processo em pauta de julgamento, a regulação do mandato dos conselheiros e aspectos relacionados à decisão proferida pelo CARF. Dessa forma, deixamos de acolher, neste momento, essas Emendas apresentadas pelo ilustre Senador.

A elevação do valor de alçada de 60 salários mínimos para 1.000 salários mínimos não foi acolhida pela Câmara dos Deputados, que estava prevista no art. 4º do texto original do projeto. Apesar da louvável iniciativa de reduzir o estoque de processos em julgamento no CARF, a elevação do teto de valor dos lançamentos fiscais que permitem recurso ao Conselho deixaria de fora milhares de controvérsias tributárias, que apenas seriam analisadas pelas DRJs, órgãos compostos apenas por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Com um sistema tributário ainda caótico, não é possível restringir de tal modo o acesso à segunda instância de julgamento.

Do programa de conformidade no âmbito da Administração Tributária

A conformidade cooperativa em matéria tributária é tema que vem ganhando relevância em âmbito internacional, com a implementação exitosa em diversos países. A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento

Econômico (OCDE) preconiza a adoção desse novo modelo de relação entre o Fisco e os contribuintes, pautado, entre outras diretrizes, pela transparência, igualdade e conhecimento da realidade empresarial.

É de se destacar que a Receita Federal, atenta para a necessidade de evolução do relacionamento com o contribuinte, lançou o Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal (Confia), fundamentado na confiança e na transparência dessa relação.

Como possíveis ganhos do Programa, a Receita Federal destaca: o conhecimento mais aprofundado da autoridade tributária sobre o mercado e os negócios desenvolvidos pelas empresas; a adoção de procedimentos diferenciados e prioritários de serviços críticos que presta; e a garantia da não surpresa, que pode ser alcançada até pela não aplicação de penalidades, desde que as posições divergentes dos contribuintes em relação ao Fisco tenham sido adotadas em ambiente de abertura e transparência.

É elogiável, nesse cenário, o desenho do programa de conformidade agregado pela Câmara dos Deputados, na forma dos arts. 6º e 7º do projeto, que acrescem valor e robustez ao modelo de cooperação que se tenta criar no Brasil, em linha com as melhores práticas internacionais, recomendadas, inclusive, como dito, pela OCDE.

A criação do programa de conformidade também está em sintonia com os Códigos de Defesa do Contribuinte, objeto do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 17, de 2022, aprovado pela Câmara dos Deputados, e do PLP nº 125, de 2022, apresentado pelo Presidente do Senado Federal, Senador Rodrigo Pacheco. Ambas as proposições dispõem sobre a adoção de medidas preventivas e cooperativas entre Fisco e contribuintes.

São previstos, no art. 7º do PL nº 2.384, de 2023, os critérios que permitem ao Fisco adotar medidas de incentivo à conformidade tributária. Assim, o contribuinte que tiver bom histórico de regularidade fiscal e consistência nas declarações que apresenta pode usufruir de tratamento especial, como, por exemplo, a não aplicação de penalidade ou, no caso de imposição desta, redução no percentual da multa.

Importante efetuar, nesse ponto, dois ajustes meramente redacionais, com vistas a aclarar a intenção do legislador. Nos arts. 6º e 7º, é necessário dispor que os métodos preventivos e as medidas de incentivo à autorregulização são disponibilizadas dentro de um programa de

conformidade tributária, e não necessariamente no âmbito de toda fiscalização levada a efeito pelo Fisco. O cuidado nesse ajuste que propomos objetiva retratar fielmente a intenção que fundamentou o texto, considerada a estrutura já em vigor na Administração Tributária. Além disso, a redação adequada da norma pode evitar o indesejado aumento da litigiosidade, que poderia ser provocada por um dispositivo que não retratasse o enquadramento das medidas dentro do programa de conformidade tributária.

As disposições contidas no texto aprovado pela Câmara respeitam o princípio da legalidade tributária, previsto no inciso I do art. 150 da Constituição, que exige, em conjunto com o art. 97 do CTN, a edição de lei em sentido estrito para veiculação de dispensa, ainda que em parte, do montante devido pelo contribuinte. Além disso, são razoáveis, pois preveem critérios a serem observados pela autoridade tributária para a adoção das medidas de incentivos fiscais, bem como a dosimetria dos benefícios que podem ser concedidos ao contribuinte. Os parâmetros legais são, portanto, proporcionais e se amoldam ao princípio do devido processo legal em sua acepção substantiva, que se extrai do inciso LIV do art. 5º do Texto Constitucional.

É inegável que o programa de conformidade ganha robustez com o projeto. É válida, no entanto, a reflexão sobre eventual reabertura de prazo para denúncia espontânea incentivada, medida semelhante àquela que vigorou até 30 de abril deste ano, por força do art. 3º da MPV nº 1.160, de 2023. Embora não seja o momento propício para acolhimento das Emendas nºs 1, 14, 17 e 21-U, respectivamente, dos Senadores Marcio Bittar, Angelo Coronel, Ciro Nogueira e da Senadora Tereza Cristina, o tema pode ser objeto de aprofundamento pelo Congresso Nacional em projeto autônomo, com vistas a permitir o adequado debate sobre os novos contornos do incentivo, bem como a conveniência e oportunidade de sua reabertura.

Nova regulação da multa de ofício

O novo regramento da multa de ofício proposto pela Câmara dos Deputados, previsto no art. 8º do PL, que altera a Lei nº 9.430, de 1996, vai ao encontro da razoabilidade que deve permear a imposição de penalidades tributárias. Embora o tema ainda não esteja pacificado no STF, pois ainda há que se aguardar as teses que serão fixadas nos Temas nºs 863 e 1.195 da Repercussão Geral, há precedentes da Corte pela limitação das multas punitivas. A multa qualificada, que hoje é de 150%, passa a ser, regra geral, de 100% do tributo devido. Apenas em caso de reincidência atinge o patamar de

150%, previsão que é imprescindível para que as condutas ilícitas que se repetem sejam devidamente penalizadas.

Além disso, inova-se a legislação ao prever a redução da multa para 1/3 (um terço) em casos excepcionais, em especial, naqueles em que há erro escusável ou divergência na interpretação da legislação tributária.

Em diálogo com o novo regramento da multa de ofício está o dispositivo que concede remissão das multas que excedam 100% do valor do crédito tributário apurado, na forma disciplinada no art. 14 do PL. Conforme exposto, a elevação da penalidade a 150% será admitida excepcionalmente nos casos de reincidência, o que apenas entrará em vigor com a aprovação do projeto de lei ora em análise. Por isso, as penalidades aplicadas em patamares superiores a 100% do tributo devido, com base na legislação que será revogada com a aprovação do projeto, devem ser canceladas.

Diante da redução dos percentuais das multas de ofício, na forma do novo regramento proposto no PL, não identificamos necessidade de ampliar as reduções previstas na Lei nº 8.218, de 1991, razão pela qual não acolhemos, neste momento, a Emenda nº 3-U, do Senador Ciro Nogueira.

Alterações na lei de transação

O art. 9º altera a Lei nº 13.988, de 2020, para inserir a dívida ativa do Banco Central no âmbito da transação. É uma medida de isonomia, visto que todas as demais autarquias e fundações públicas federais, representadas pela Procuradoria-Geral Federal, podem transacionar créditos inscritos em suas dívidas ativas. Entretanto, por ter procuradoria própria, o Banco Central não podia negociar o recebimento dos seus créditos.

Além de inserir a Procuradoria-Geral do Banco Central, o texto ainda flexibiliza regras da transação e eleva o percentual de descontos e o prazo de pagamento da modalidade de transação que visa a resolver relevante e disseminada controvérsia jurídica, conhecida como modalidade de “transação de grandes teses”. É elevado o percentual máximo de desconto de 50% para 65%, bem como o prazo de parcelamento máximo é alongado de 84 para 120 parcelas mensais. No caso de pessoa física, microempresa ou empresa de pequeno porte, o Substitutivo prevê desconto máximo de 70% e pagamento em até 145 meses. Os novos percentuais e quantidade de parcelas estão adequados à modalidade de transação já em vigor na cobrança de créditos da União e de

suas autarquias e fundações, na forma dos §§ 2º e 3º do art. 11 da Lei nº 13.988, de 2020.

Ao permitir novo regramento na transação de aplicável ao contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica, houve erro material na menção ao inciso I do *caput* do art. 11 da Lei nº 13.988, de 2023, visto que o dispositivo correto é o inciso IV do referido comando legal. É no inciso IV que está prevista a possibilidade de uso de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL. A correção do texto é efetivada também por meio de emenda de redação que ora apresentamos.

Em relação às revogações previstas no inciso III do art. 17, relativas a dispositivos da Lei nº 13.988, de 2020 (Lei do PAF), entendemos que são adequadas para flexibilizar regras e permitir que a Administração Tributária possa firmar mais acordos, resolver litígios e recuperar créditos públicos.

O instituto da transação tem se mostrado eficiente, com vantagens para o Poder Público e para os contribuintes. Desde o início do programa, como revela a PGFN, foram regularizados mais de R\$ 466,6 bilhões em créditos tributários.

Nos últimos semestres, a arrecadação da dívida ativa da União tem evoluído. No primeiro semestre deste ano, a PGFN recuperou de R\$ 21,9 bilhões de créditos inscritos, valor 21% superior ao arrecadado no período anterior.

É importante, nessa perspectiva, investir ainda mais no instituto da transação, a fim de que possa contribuir de modo mais significativo para o encerramento de litígios e para reduzir o gigantesco estoque de créditos inscritos na dívida ativa da União, que já alcança R\$ 2,7 trilhões.

Em relação às Emendas nºs 2-U, do Senador Weverton, e 4-U, do Senador Ciro Nogueira, que dispõem, respectivamente, sobre a ampliação da transação para alcançar créditos em cobrança e ampliar benefícios na transação do contencioso de pequeno valor, entendemos que merecem tratamento em projetos autônomos, a fim de que o Congresso Nacional possa debater com mais atenção sobre o mérito de cada proposta, em especial, sobre a possibilidade de transação ainda no âmbito da Receita Federal. Por isso, deixamos de acolhê-las nessa oportunidade.

Demais alterações na legislação

Além dos grandes temas abordados, há outras alterações na legislação tributária propostas pela Câmara dos Deputados.

Ao modificar o art. 9º da Lei de Execuções Fiscais (LEF), Lei nº 6.830, de 1980, o art. 5º do PL visa a regular os casos em que o devedor é capaz de obter seguro-garantia ou fiança bancária, hipótese em que poderá garantir apenas o principal da dívida, desde que, nos doze meses que antecederam sua citação na execução, tenha regularidade fiscal. Ainda na LEF, o PL altera o parágrafo único do art. 39 para impor à Fazenda que efetue o ressarcimento integral das despesas do contribuinte em caso de derrotada no litígio judicial. Os dispositivos são importantes para possibilitar a garantia das execuções de modo menos oneroso àqueles contribuintes com boa capacidade de pagamento, além de induzir o comportamento da Administração Pública de melhor avaliar o crédito em cobrança judicial, sob pena de ter que responder pelas despesas em que tenha incorrido o contribuinte.

Com a alteração da Lei nº 5.764, de 1971 (Lei do Cooperativismo), pelo art. 10, é facilitada a associação de pessoas jurídicas a cooperativas, com objetivo de incrementar investimentos pela possibilidade de aporte de recursos de um leque mais amplo pessoas jurídicas.

Tanto a alteração do art. 13 pelo art. 11, da Lei nº 9.249, de 1995, que trata de imposto de renda pessoa jurídica, quanto a previsão veiculada no art. 12 do projeto intencionam conferir efeitos retroativos a dois ajustes na legislação tributária. O primeiro afasta os limites de dedutibilidade do IRPJ e da CSLL referentes às despesas com *royalties* no processo de multiplicação de sementes. O segundo exclui a parcela da produção do cooperado da receita bruta da comercialização de sua produção que não tenha sido objeto de repasse pela cooperativa, para fins da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física. O conteúdo de ambos os dispositivos merece acolhimento.

Registre-se, por fim, o acolhimento da inclusão do § 3º ao art. 3º-A da Lei nº 10.150, de 2000, pelo art. 13 do PL, para dispor que o requerimento da instituição credora solicitando a novação de seus créditos junto ao FCVS será feito diretamente ao Ministro de Estado da Fazenda, nos específicos casos disciplinados no comando legal.

III – VOTO

Ante o exposto, o voto é pela constitucionalidade, juridicidade, adequação orçamentária e financeira e boa técnica legislativa do Projeto de Lei nº 2.384, de 2023, e, no mérito, pela sua aprovação, rejeitadas as Emendas nºs 1 a 22-U, ressalvados os ajustes de redação, na forma das seguintes emendas ora apresentadas:

EMENDA Nº – CAE (DE REDAÇÃO)

Dê-se a seguinte redação ao art. 1º do Projeto de Lei nº 2.384, de 2023:

“**Art. 1º** Os resultados dos julgamentos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), na hipótese de empate na votação, serão proclamados na forma do disposto no § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos termos desta Lei.”

EMENDA Nº – CAE (DE REDAÇÃO)

Dê-se a seguinte redação ao art. 6º do Projeto de Lei nº 2.384, de 2023:

“**Art. 6º** A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, no âmbito do programa de conformidade tributária, disponibilizará obrigatoriamente métodos preventivos para a autorregularização de obrigações principais ou acessórias relativas a tributos por ela administrados.

.....”

EMENDA Nº – CAE (DE REDAÇÃO)

Dê-se a seguinte redação ao art. 7º do Projeto de Lei nº 2.384, de 2023:

“**Art. 7º** Para aplicação das medidas do programa de conformidade tributária, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil considerará os seguintes critérios:

.....

§ 1º Na regulamentação do programa de incentivo à conformidade tributária, serão adotadas as seguintes medidas, com vistas à autorregularização:

.....”

EMENDA Nº – CAE (DE REDAÇÃO)

Dê-se a seguinte redação ao art. 22-A a ser inserido na Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, pelo art. 9º do Projeto de Lei nº 2.384, de 2023:

“**Art. 22-A.** Aplica-se à transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica o disposto no inciso IV do *caput* e nos §§ 7º e 12 do art. 11 desta Lei.”

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator