

**EMENDA Nº - CCJ**  
(à PEC nº 45, de 2019)

Dê-se ao art. 145, § 3º, da Constituição Federal, nos termos do art. 1º da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45, de 2019, a seguinte redação:

“Art. 145

.....  
.....  
...

§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação, do equilíbrio e da defesa do meio ambiente.” (NR)

**JUSTIFICAÇÃO**

A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45 de 2019 insere o § 3º ao art. 145 da Constituição Federal e acrescenta ao Sistema Tributário Nacional uma série de princípios jurídicos e consagra valores almejados na relação jurídico-tributária.

Além dos princípios indicados originalmente no texto da PEC, sugere-se ainda o acréscimo do princípio da *cooperação*. Tal princípio orienta que toda relação jurídico-tributária, tanto da perspectiva do ente público quanto da perspectiva do particular, seja regulamentada de forma a permitir e viabilizar que os envolvidos atuem de maneira cooperativa. Dessa forma, pretende-se, de um lado, a potencialização da satisfação dos interesses públicos, viabilizando-se uma arrecadação mais eficiente de recursos por parte do Estado, e, de outro, a garantia à observância dos direitos individuais dos particulares no âmbito das relações jurídico-tributárias, sobretudo na fiscalização promovida pela Administração Pública.

O cenário atual da relação entre Fisco e contribuinte é conturbado e belicoso, no qual cada lado alega a reiterada prática de excessos por parte do outro. Tal situação culmina numa interação pouco eficiente e danosa para todos os envolvidos.

Para destacar a importância e os benefícios de uma atuação cooperativa no contexto tributário, menciona-se, a título de exemplo, os recentes resultados a nível federal decorrentes da instituição de programas de transação tributária, em que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional recuperou R\$ 21,9 bilhões inscritos em dívida ativa no primeiro semestre deste ano<sup>1</sup>. Tal instituto representa a atuação cooperativa em sua essência, em que as partes realizam concessões e atuam cooperativamente para atingir interesses mútuos: pela perspectiva do Poder Público, garantir arrecadação de recursos e, pela perspectiva do particular, regularizar-se.

Nessa mesma linha, estudos recentes do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) reforçam a importância da cooperação entre Fisco e contribuinte para a redução da litigiosidade em matéria tributária. Tanto é que o próprio Conselho destaca a necessidade de promover uma cultura da cooperação, reforçada pela transparência ativa nos procedimentos tributários, pela integração entre órgãos administrativos e judiciais e pela instauração de meios adequados de resolução de conflitos tributários. Nesse sentido, observe-se o seguinte trecho da Sistematização do Diagnóstico do Contencioso Tributário Nacional realizada pelo CNJ:

O impacto negativo da falta de cooperação pode ser observado nas diversas hipóteses pesquisadas, seja na falta de transparência ativa, seja na necessidade de integração entre órgãos administrativos e judiciais, seja na escassa prática de meios adequados de resolução de conflitos tributários.

Não por outro motivo se discute a reforma do processo e do procedimento tributário brasileiro, com vistas a eliminar superposições e duplicidades de instâncias decisórias atualmente existentes, acelerar a tramitação dos feitos, introduzir formas alternativas de resolução de conflitos fiscais, promover a integração entre as instâncias administrativa e judicial e revisar as regras para judicialização de cobranças, sobretudo quando ausente indícios mínimos de capacidade econômica do devedor para adimplir os seus débitos.

---

<sup>1</sup><https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2023/pgfn-alcanca-r-21-9-bilhoes-em-valor-recuperado-no-primeiro-semester>

O fortalecimento da transparência, lealdade e confiança entre as partes envolvidas na relação fiscal deve, outrossim, desdobrar-se em sugestões também para as searas administrativa, como a necessidade dos contenciosos tributários de dar publicidade aos fundamentos e orientações interpretativas adotadas na solução dos litígios tributários e o aperfeiçoamento do instituto da consulta tributária, de maneira a garantir que a solução da consulta seja pública e tenha valor de norma complementar.

Do ponto de vista do contencioso judicial, a principal proposta apresentada consiste na Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado à Alta Litigiosidade do Contencioso Tributário no âmbito do Poder Judiciário, que busca substituir o paradigma hoje em vigor pela cultura da cooperação, a permear todos os órgãos do Poder Judiciário, com ações de capacitação, desenvolvimento de soluções tecnológicas, implementação de meios adequados de resolução de litígios, transparência ativa, gestão de dados e estímulo à parceria com demais atores do sistema.<sup>2</sup>

No contexto da Reforma Tributária, essa cooperação faz-se ainda mais relevante: não só será necessário uma atuação público-privada mais harmônica, mas também a atuação cooperativa dos diversos entes públicos entre si, que atuarão de maneira integrada com a instituição do IBS e da CBS.

Tal princípio, portanto, é essencial à garantia de nova tônica ao Sistema Tributário Nacional, de modo a viabilizar que as normas jurídico-tributárias sejam interpretadas de forma cooperativa entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, além destes para com os contribuintes.

Dessa forma, faz-se imperativa a necessidade de inclusão do princípio da cooperação no texto constitucional, de forma que tal princípio sirva como baliza e diretriz para as relações jurídico-tributárias que se desenham no novo Sistema Tributário Nacional.

Sala da Comissão,

Senador EFRAIM FILHO

---

<sup>2</sup> Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/08/sistematizacao-do-diagnostico-do-contencioso-tributario-nacional-v-eletronica.pdf>

