

PARECER Nº , DE 2016

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre a Proposta de Emenda à Constituição nº 57, de 2016, da Comissão Diretora (SF), que *altera os arts. 30, 37, 146, 150, 179 e 195 da Constituição Federal para prever que lei complementar conceituará pequeno Município, poderá disciplinar os princípios da Administração Pública e as normas gerais aplicáveis ao processo administrativo fiscal, à substituição tributária, à moralidade tributária, à eficiência tributária e à vedação de confisco, e ao estabelecimento do estatuto de defesa dos direitos contribuintes; dá nova disciplina ao princípio da anterioridade; elimina a exigência de certidão negativa dos débitos previdenciários para participação em procedimentos licitatórios e contratação com o setor público; e fixa a obrigatoriedade de especificação de tratamento diferenciado e simplificado das microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito das normas de caráter geral aplicáveis às empresas.*

Relator: Senador **JOSÉ MARANHÃO**

I – RELATÓRIO

Vem à análise desta Comissão a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 57, de 2016, da Comissão Diretora, que *altera os arts. 30, 37, 146, 150, 179 e 195 da Constituição Federal para prever que lei complementar conceituará pequeno Município, poderá disciplinar os princípios da Administração Pública e as normas gerais aplicáveis ao processo administrativo fiscal, à substituição tributária, à moralidade tributária, à eficiência tributária e à vedação de confisco, e ao estabelecimento do estatuto de defesa dos direitos contribuintes; dá nova disciplina ao princípio da anterioridade; elimina a exigência de certidão negativa dos débitos previdenciários para participação em procedimentos licitatórios e contratação com o setor público; e fixa a obrigatoriedade de*

especificação de tratamento diferenciado e simplificado das microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito das normas de caráter geral aplicáveis às empresas.

Nesse sentido, o art. 1º da PEC altera os arts. 30, 37, 62, 146, 150, 179 e 195 da Constituição Federal (CF), conforme o exposto a seguir.

Ao art. 30 da CF acrescenta-se parágrafo único, atribuindo-se à lei complementar a incumbência de definir pequeno Município e as normas a eles aplicáveis, diferenciadas e simplificadas, especialmente em relação a balancetes e prestações de contas, inclusive as relativas a convênios de cooperação técnica e financeira com outros entes federativos; e delegação de competência ao Estado em que estiver localizado, no que concerne à cobrança e à fiscalização de tributos, e ao processo administrativo fiscal.

Acrescenta-se, igualmente, o inciso XXIII ao art. 37 da CF, dispondo que os princípios de que trata o *caput*, quais sejam, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, poderão ser disciplinados por leis complementares.

A alteração promovida no § 2º do art. 62, por sua vez, institui a simetria no que se refere à observância do princípio da anterioridade tributária plena entre as medidas provisórias e as leis que instituem ou majorem tributos, nos termos da nova redação dada ao art. 150 da CF.

Também são promovidas alterações no art. 146 da Constituição, em cujo inciso III são acrescentadas as alíneas *e* e *i*, que atribuem à lei complementar a disciplina de normas gerais sobre processo administrativo fiscal, substituição tributária, eficiência tributária, moralidade tributária e confisco.

Ainda quanto ao art. 146, acrescenta-se: o inciso IV ao *caput*, dispondo competir também à lei complementar estabelecer o estatuto de defesa dos direitos do contribuinte da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; bem como o § 2º, para asseverar que as normas relativas ao federalismo fiscal e as leis complementares aplicáveis a tributos e a que se refere o art. 146-A deverão preferencialmente ser incorporadas ao Código Tributário Nacional.

Quanto ao art. 150 da CF: altera-se a alínea *b* do inciso III, que contém o princípio da anterioridade tributária, dispondo que nenhum tributo poderá ser instituído ou aumentado sem que a respectiva lei tenha sido

aprovada pelo Poder Legislativo até 30 de junho do exercício anterior àquele em que produzir efeitos; e revoga-se a alínea *c* do mesmo inciso III, sede material do princípio da noventena.

Também é conferida nova redação ao § 1º do art. 150, de modo a asseverar que as vedações da alínea *b* do inciso III do *caput* desse artigo não se aplicam aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II e V, e 154, II da CF, para adaptá-lo à supressão da alínea *c* do inciso III do mesmo art. 150, bem como excluir de seu rol o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

É acrescido, igualmente, parágrafo único ao art. 179 da Constituição, para dispor que as normas de caráter geral aplicáveis às empresas deverão observar obrigatoriamente tratamento diferenciado e simplificado em relação às microempresas e empresas de pequeno porte

Revoga-se, ademais, o § 3º do art. 195 da CF, que proíbe a contratação, pelo Poder Público, de pessoa jurídica em débito com a seguridade social, bem como a percepção, por essas entidades, de benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.

Por sua vez, o art. 2º da PEC dispõe que o atual parágrafo único do art. 146 passa a ser renumerado como § 1º.

Por fim, o art. 3º da Proposta contém sua cláusula de vigência, asseverando que sua entrada em vigor ocorrerá na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao de sua promulgação.

Ressaltamos que a PEC ora em análise foi apresentada pela Comissão de Juristas para Desburocratização, instituída pelo Ato da Comissão Diretora nº 13, de 2015, cuja relatoria foi avocada pelo Presidente desta Comissão em 10 de novembro do ano corrente.

Em 6 de dezembro de 2016, o Senador Aloysio Nunes Ferreira apresentou as Emendas nºs 1 a 4, todas supressivas de dispositivos da CF alterados pelo art. 1º da PEC nº 57, de 2016.

A Emenda nº 1 suprime a revogação do § 3º do art. 195 da CF, mantendo, assim, a atual vedação à pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social contratar com o Poder Público ou dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. O autor da emenda crê que a

pretendida revogação do § 3º do art. 195 poderá enfraquecer o poder de cobrança do Fisco e introduzir desequilíbrios concorrenciais nas licitações.

A Emenda nº 2 suprime a nova redação dada ao art. 37 da CF. O autor entende que o estabelecimento de previsão constitucional facultando o disciplinamento dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência em lei complementar, nos termos propostos pelo novel inciso XXIII ao *caput* do art. 37, poderá dificultar a atividade do legislador ordinário no regramento da matéria, podendo representar, até mesmo, uma limitação indevida no exercício do princípio da auto-organização dos entes federados.

A Emenda nº 3 suprime a nova redação dada ao art. 146 da CF. O autor observa que o comando do inciso III do art. 146 da CF tem enumeração meramente exemplificativa, de modo que o acréscimo das cinco alíneas sugerido na PEC carece de eficácia prática. No que se refere ao acréscimo do inciso IV, o autor presume que a intenção seja de que a lei complementar defina detalhadamente, para além das normas gerais, os direitos e garantias do contribuinte em face dos três entes tributantes, o que contraria a repartição de competências legislativas resultante da Federação brasileira.

A Emenda nº 4 suprime a nova redação dada aos arts. 62, 150 e ao § 6º do art. 195 da CF. O autor argui que a introdução do princípio da anterioridade plena no texto constitucional é, no atual momento de grave crise fiscal a assolar a maioria dos entes federados, inoportuna, porque a proposta traz rigidez às ações fazendárias para aumentar o ingresso de receitas.

II – ANÁLISE

Compete a esta Comissão, na forma do art. 356 do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), proceder à análise de proposta de emenda à Constituição quanto à admissibilidade e ao mérito.

Desse modo, preliminarmente, destacamos que foram respeitados todos os requisitos constitucionais formais em sua tramitação. De fato, foi a Proposta apresentada pela Comissão Diretora, tendo sido subscrita por 31 Senadores, atendendo, assim, ao quórum mínimo constante do inciso I do art. 60 da CF, bem como do inciso I do art. 212 do RISF.

Quanto aos requisitos constitucionais materiais, parece-nos que o estabelecimento de previsão constitucional facultando o disciplinamento dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e

eficiência em lei complementar, nos termos propostos pelo novel inciso XXIII ao *caput* do art. 37, limita indevidamente o exercício do princípio da auto-organização dos entes federados, insculpido no inciso I do § 4º do art. 60 da CF (cláusula pétrea).

Com efeito, atualmente, cada ente federativo pode concretizar os princípios administrativos, adaptando-os às suas peculiaridades. Com a nova redação, é possível que a norma seja interpretada no sentido de que essa questão passará a ser tratada em lei complementar nacional, subtraindo o tema à competência legislativa estadual e municipal. Acolhemos, assim, a Emenda nº 2, para suprimir a alteração proposta ao art. 37 da CF.

Não observamos ofensa às limitações circunstanciais constantes do § 1º do mesmo art. 60.

Quanto à técnica legislativa, destacamos os pontos seguintes: a) a ementa não faz menção à alteração do art. 62 da CF, de modo a ser necessária a sua alteração; b) no art. 1º da PEC, na parte em que modifica os arts. 37 e 62 da CF, é necessária a inserção de pontilhado após as alterações, com o escopo de indicar a manutenção dos dispositivos seguintes; c) o art. 2º da PEC, que trata, unicamente, da renumeração do parágrafo único do art. 146 da CF, está em desacordo com a boa técnica, a qual determina que a renumeração seja feita no próprio texto objeto de alteração, de modo que apresentaremos, ao final, emenda supressiva desse dispositivo.

No que se refere ao mérito da Proposta, somos favoráveis a que lei complementar, nos termos do parágrafo único acrescido ao art. 30 da CF, defina pequeno Município e as normas a eles aplicáveis, necessariamente diferenciadas e simplificadas. Dos 5.570 Municípios hoje existentes no território nacional, muitos têm como fonte de receita preponderante o repasse do Fundo de Participação dos Municípios.

É importante que se simplifiquem seus balancetes e suas prestações de contas e que passem a contar com a ajuda do Estado em que estão localizados para encetar a cobrança e fiscalização dos tributos de sua competência, a saber: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública e taxas diversas.

Ressaltamos que semelhante delegação de competência de um ente tributante para outro já está prevista no art. 153, § 4º, III, da CF, que

permite que a União delegue aos Municípios e ao Distrito Federal a competência para fiscalização, lançamento e cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

No tocante às alterações ao art. 146 da CF, a PEC nº 57, de 2016, propõe acrescentar cinco alíneas (*e a i*) ao inciso III, de forma que a lei complementar estabeleça normas gerais sobre processo administrativo fiscal, substituição tributária, eficiência tributária, moralidade tributária e confisco.

Cabe registrar que o comando do inciso III em questão, por exibir em seu final o advérbio “especialmente”, não veda que matérias de legislação tributária outras que as arroladas nas existentes alíneas *a a d* tenham suas normas gerais estabelecidas em lei complementar. O comando tem enumeração exemplificativa (*numerus apertus* – número aberto). Portanto, o acréscimo das cinco alíneas (*e a i*) proposto pela PEC nº 57, de 2016, tem o objetivo de meramente chamar a atenção do legislador complementar para as matérias nele listadas.

Normas gerais sobre processo administrativo fiscal para todos os entes tributantes já estão propostas no Projeto de Lei Complementar nº 381, de 2014, oriundo do Senado, em tramitação na Câmara dos Deputados. Não dependem da inserção da alínea *e* proposta.

Normas gerais sobre substituição tributária já estão plasmadas nas leis complementares reguladoras dos impostos em que esse mecanismo de arrecadação é mais empregado, a saber: Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS – Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, arts. 6º a 10 – Lei Kandir), de competência estadual, e o citado ISS (Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, art. 6º). Essas normas podem e devem ser aprimoradas, mas esse aperfeiçoamento independe da inserção da alínea *f* proposta.

Eficiência tributária é tema afeto ao Senado Federal, que tem a competência privativa de “avaliar periodicamente a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional, em sua estrutura e seus componentes, e o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios” (art. 52, inciso XV, da CF). Os arts. 393-A a 393-F do Regimento Interno desta Casa arrolam uma série de aspectos a serem avaliados, entre os quais a relação entre o custo da administração e o

montante arrecadado, e o exercício efetivo das competências tributárias pelos entes federados (art. 393-E, incisos I e II).

Ocorre que a Subcomissão Permanente de Avaliação do Sistema Tributário Nacional (CAESTN) não tem conseguido realizar a contento a sua missão constitucional. É preciso aguardar que a CAESTN realize a avaliação anual por anos a fio para amadurecer o tema e então, se julgar necessário, propor as normas gerais sobre eficiência tributária. Somos pela supressão da alínea *g*.

A alínea *h* acrescida incumbe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre moralidade tributária. Sob o aspecto da moralidade tributária, poderiam ser examinadas questões como a tributação do jogo ilegal, a concessão de certos benefícios fiscais a determinados setores, a prática de planejamento tributário por parte dos contribuintes, a prevalência da tributação no Brasil sobre o consumo e não sobre a renda, que onera os mais pobres.

Ocorre que a moralidade tributária não foi suficientemente estudada pela doutrina brasileira. No momento, abebera-se da obra de Klaus Tipke, autor alemão da “Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes”, cuja versão em espanhol foi publicada em 2002. Julio Cesar Santiago, em seu artigo “Moralidade Tributária: um projeto de estudos para a fundamentação da tributação no Brasil”, publicado em 2015, afirma que “a escassez de estudos relacionados à moralidade tributária impõe a necessidade de que se aprofunde o tema relacionado ao direito tributário brasileiro” (pág. 40). O Congresso Nacional poderá debruçar-se sobre a moralidade tributária quando o tema estiver maduro na doutrina. Somos pela supressão da alínea *h*.

A alínea *i* acrescida incumbe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre confisco. A decisão do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 2.010, em setembro de 1999, já forneceu balizamento jurisprudencial para a caracterização do confisco. Como a tributação excessiva com efeito de confisco é esporádica, cremos ser suficiente confiar ao Poder Judiciário sua caracterização no âmbito de ações judiciais propostas pelos contribuintes. Somos pela supressão da alínea *i*.

A PEC nº 57, de 2016, propõe acrescer o inciso IV ao *caput* do art. 146 da CF, de forma que a lei complementar estabeleça estatuto de defesa dos direitos do contribuinte da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Como os autores da PEC não inseriram esse estatuto nacional

do contribuinte nas alíneas do inciso III do *caput* do mesmo art. 146, presumimos que a intenção seja de que a lei complementar defina detalhadamente, para além das normas gerais, os direitos e garantias do contribuinte em face dos três entes tributantes, o que contraria a repartição de competências legislativas resultante da Federação brasileira. Somos pela supressão do inciso IV ao art. 146 da CF. Dessa maneira, acolhemos a Emenda nº 3.

A PEC nº 57, de 2016, ao alterar a redação dos arts. 62, § 2º; 150, III e § 1º; e 195, § 6º, da CF, propõe que nenhum tributo (imposto, taxa ou contribuição) seja criado ou majorado sem que a respectiva lei tenha sido aprovada pelo Poder Legislativo até 30 de junho do exercício anterior àquele em que produzir efeitos. Excetuam-se dessa restrição o eventual aumento dos três impostos regulatórios (sobre exportações, importações e operações financeiras) e a instituição de empréstimo compulsório e de impostos extraordinários.

Trata-se do princípio da anterioridade plena, que assegura 184 dias para o contribuinte planejar suas atividades em face da nova exigência. O propósito dos autores é conferir racionalidade à proposta orçamentária anual no que concerne à enumeração dos tributos e suas respectivas bases de cálculo e alíquotas.

A proposta é meritória e constou inclusive da “Proposta de Sistema Tributário”, que consubstancia o relatório final da Subcomissão Temporária da Reforma Tributária (CAERT), que funcionou no âmbito da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) nos anos de 2007 e 2008, e cujo relator foi o Senador Francisco Dornelles. Esse parlamentar, especialista em tributação, preferiu denominá-lo “princípio da anterioridade ampliada”.

Ocorre que a grave crise fiscal que aflige a maioria dos entes federados não permite a implementação da anterioridade plena neste momento. Isso porque a proposta impõe restrições às iniciativas fazendárias para aumentar o ingresso de receitas. O Poder Executivo dos Estados do Rio de Janeiro e do Rio Grande do Sul enviaram às assembleias legislativas o conjunto de medidas de ajuste fiscal em novembro de 2016. Jamais poderiam tê-lo feito a essa altura do ano se vigente a anterioridade plena. Assim, acolhendo a Emenda nº 4, somos pela supressão das alterações propostas aos arts. 62, § 2º; 150, III e § 1º; e 195, § 6º, da CF.

A inclusão de parágrafo único ao art. 179 da CF, asseverando que as “normas de caráter geral aplicáveis às empresas deverão observar

obrigatoriamente tratamento diferenciado e simplificado em relação às microempresas e empresas de pequeno porte”, vem na esteira da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Nesse sentido, o § 3º do art. 1º do referido Estatuto determina que “toda nova obrigação que atinja as microempresas e empresas de pequeno porte deverá apresentar, no instrumento que a instituiu, especificação do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido para cumprimento”.

Desse modo, a PEC nº 57, de 2016, promove, basicamente, a constitucionalização dessa norma, o que, sob o ponto de vista dos seus efeitos práticos, promoverá a revogação tácita de quaisquer dispositivos infraconstitucionais que não atendam a esse preceito.

Por fim, a PEC nº 57, de 2016, propõe revogar o § 3º do art. 195 da CF, que veda à pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social contratar com o Poder Público ou dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. O propósito dos autores é “remeter as exigências relativas a certidões negativas de tributos à legislação infraconstitucional”.

Apesar de suas falhas, a exigência de certidões tem sido um mecanismo eficiente na promoção da isonomia em licitações e contratos e no acesso a recursos públicos. Como se sabe, em regra, para vencer a licitação, deve-se oferecer o menor preço. Assim, os contribuintes que não pagassem suas dívidas tributárias poderiam oferecer o produto ou o serviço em condições mais vantajosas, alijando do certame os contribuintes que pagam seus tributos pontualmente.

Retirar a possibilidade de exigência de certidões de regularidade fiscal esvaziaria o poder de cobrança fiscal e criaria um desvio concorrencial. Acolhendo a Emenda nº 1, somos pela supressão da revogação do § 3º do art. 195 da CF.

III – VOTO

Diante do exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa da Proposta de Emenda à Constituição nº 57, de 2016, e, no mérito, por sua aprovação, assim

como pelo acolhimento das Emendas nºs 1, 2, 3 e 4, e com as seguintes emendas:

EMENDA Nº 5 – CCJ

Dê-se à ementa da Proposta de Emenda à Constituição nº 57, de 2016, a seguinte redação:

Altera os arts. 30 e 179 da Constituição Federal para determinar que lei complementar conceituará pequeno Município e para fixar a obrigatoriedade de especificação de tratamento diferenciado e simplificado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito das normas de caráter geral aplicáveis às pessoas jurídicas.

EMENDA Nº 6 – CCJ

Suprima-se o art. 2º da Proposta de Emenda à Constituição nº 57, de 2016, renumerando-se o atual art. 3º como art. 2º.

Sala da Comissão, 7 de dezembro de 2016

Senador José Pimentel, Presidente em exercício

Senador José Maranhão, Relator