



SENADO FEDERAL

PARECER (SF) Nº 5, DE 2024

Da COMISSÃO TEMPORÁRIA PARA EXAME DE PROJETOS DE REFORMA DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO NACIONAL, sobre o Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, do Senador Rodrigo Pacheco, que Estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres dos contribuintes, e sobre o Requerimento nº 479, de 2023, do Senador Rodrigo Pacheco, que Requeiro, nos termos do disposto nos arts. 71 e 74, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal, a instituição de Comissão Temporária Interna, composta por nove membros titulares e igual número de suplentes, para, no prazo de até noventa dias, examinar e, se assim se entender, consolidar os anteprojetos apresentados no âmbito da Comissão de Juristas responsável pela elaboração de anteprojetos de proposições legislativas que dinamizem, unifiquem e modernizem o processo administrativo e tributário nacional – CJADMTR, instalada em 17 de março de 2022, tendo seu relatório final aprovado em 6 de setembro de 2022.

PRESIDENTE: Senador Izalci Lucas

RELATOR: Senador Efraim Filho

12 de junho de 2024

PARECER Nº , DE 2024

Da COMISSÃO TEMPORÁRIA INTERNA PARA EXAMINAR ANTEPROJETOS NO ÂMBITO DA COMISSÃO DE JURISTAS, sobre o Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, do Senador Rodrigo Pacheco, que *estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres dos contribuintes*.

Relator: Senador **EFRAIM FILHO**

I – RELATÓRIO

Vem à análise desta Comissão o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 125, de 2022, de autoria do Senado Rodrigo Pacheco, que *estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres dos contribuintes*, denominado Código de Defesa do Contribuinte.

A proposição é composta de 7 capítulos divididos em 52 artigos, assim descritos: I) Das disposições preliminares; II) Das normas fundamentais da relação tributária; III) Das normas gerais aplicadas ao processo administrativo tributário; IV) Dos contribuintes bons e cooperativos e do devedor contumaz; V) Das sanções tributárias; VI) Das normas gerais aplicadas à recuperação do crédito tributário; e VII) Das disposições finais.

O **art. 1º** do PLP esclarece o objetivo e o âmbito de aplicação da norma ao determinar que *esta Lei Complementar institui o Código de Defesa dos Contribuintes, com vistas a estabelecer normas gerais sobre os direitos, garantias, deveres e procedimentos aplicáveis à relação jurídica do contribuinte com a Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios*.

O **art. 2º** explicita o conceito de Fazenda Pública.

A Seção I do Capítulo II aborda os princípios, direitos e deveres gerais na relação tributária. No **art. 4º** são descritos os critérios que devem nortear as administrações tributárias no relacionamento com o contribuinte.

As normas previstas nos **arts. 5º e 6º** dispõem sobre os direitos e deveres dos contribuintes.

Na Seção II, que trata da atuação cooperativa, os **arts. 7º e 8º** prescrevem imperativos que devem ser observados pela Fazenda Pública a fim de promover um ambiente cooperativo e transparente na relação com o contribuinte e prestigiar a resolução cooperativa e, se possível, coletiva de controvérsias.

A Seção III é composta pelos **arts. 9º e 10**. O primeiro determina a priorização e disponibilização de métodos preventivos que permitam ao contribuinte a autorregularização de suas obrigações tributárias antes da imposição de penalidades. O art. 10, por sua vez, realiza modificações no Código Tributário Nacional (CTN) para tratar da arbitragem, da mediação e da transação tributárias.

O **art. 11** também altera o CTN para dispor sobre a consulta tributária, obrigando a gratuidade do procedimento e fixando sua finalidade e seus efeitos.

O **art. 12** visa facilitar o acesso dos contribuintes às informações necessárias para o cumprimento de suas obrigações tributárias, exigindo a disponibilização das informações relevantes em ambiente digital e centralizado, de forma atualizada, transparente, acessível e organizada. Além disso, impõe o dever à Fazenda Pública de editar ato infralegal para consolidar e sistematizar a legislação tributária, periodicamente.

Os **arts. 13 a 15** versam sobre a fiscalização tributária, lidando com o processo de fiscalização, o lançamento e a lavratura do auto de infração.

Do **art. 16 ao art. 18** estão previstas normas que possuem o objetivo de regular a fidelidade aos precedentes em matéria tributária. O destaque é o impedimento para que seja lavrado auto de infração ou notificação de lançamento, negada a impugnação, pedido de restituição ou recurso e a inscrição em dívida ativa de créditos que estejam calcados em matéria decidida favoravelmente ao contribuinte em orientação vinculante firmada no âmbito

administrativo do próprio ente público, consolidada em súmula administrativa (inciso V do art. 16).

O Capítulo III é constituído por 10 artigos, **do art. 19 ao art. 28**, e sistematiza normas gerais aplicadas ao Processo Administrativo Tributário (PAT), em defesa da garantia do contribuinte ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa.

O PLP assegura o duplo grau de jurisdição nos entes federados com mais de cem mil habitantes residentes. Fica garantido e regulamentado o prazo para o exercício do direito à impetração de recursos de ofício, voluntário, embargos de declaração e recurso especial, neste caso, apenas nos entes que possuem julgamento em segunda instância, a qual, necessariamente, será realizada por órgão colegiado. Ademais, trata de regras de desempate em votações do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), contagem de prazos, requisitos para as decisões e acórdãos, deveres de sujeitos passivo e ativo, critérios para diferenciação de processos administrativos tributários, bem como veda o recurso hierárquico.

O Capítulo IV lida com as questões relativas aos contribuintes bons e cooperativos e ao devedor contumaz.

A prevenção de conflitos é estimulada pelo **art. 29** ao determinar que as Administrações Tributárias estabeleçam programas de conformidade. Os **arts. 30 e 31** esboçam benefícios que as leis próprias dos entes federativos podem conceder aos contribuintes bons e cooperativos, enquanto o **art. 32** permite o compartilhamento de informações para formação do cadastro desses contribuintes.

Do **art. 33 ao 36** são traçadas as diretrizes para o processo de identificação do devedor contumaz e previstas as restrições que lhe serão impostas.

O **art. 37** arquiteta linhas gerais sobre a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigações tributárias. O **art. 38** altera o CTN para dispor sobre denúncia espontânea, hipótese de interrupção de multa moratória, critérios para aplicação e gradação das penalidades e disposição transitória acerca da adaptação das legislações tributárias às inovações do disposto do PLP.

As normas gerais aplicadas à recuperação do crédito tributário estão consignadas nos **arts. 39 a 50**, que integram o Capítulo IV. Nesses dispositivos estão previstas regras sobre a inscrição em dívida ativa e formas de cobrança extrajudicial e judicial dos créditos tributários. A título de ilustração, os arts. 46 a 48 proíbem a execução judicial de dívidas inferiores a 40 salários mínimos pela Fazenda Pública e pelos conselhos profissionais, inclusive a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), após a regulamentação da execução administrativa.

Nas disposições finais, o **art. 51** estipula o prazo de um ano a partir da entrada em vigor da lei complementar para que os entes federativos adaptem as suas legislações aos comandos do PLP e o **art. 52** contém a cláusula de vigência.

O projeto em tela é oriundo da Comissão de Juristas responsável pela elaboração de anteprojetos de proposições legislativas que dinamizem, unifiquem e modernizem o processo administrativo e tributário nacional (CJADMTR). Essa comissão foi criada pelo Ato Conjunto dos Presidentes do Senado Federal e do Supremo Tribunal Federal nº 1, de 2022, e foi presidida pela Ministra do Superior Tribunal de Justiça (STJ) Regina Helena Costa.

Integraram a referida Comissão os seguintes juristas: i) Regina Helena Costa; ii) Bruno Dantas Nascimento; iii) Valter Shuenquener de Araújo; iv) Marcus Lívio Gomes; v) Júlio Cesar Vieira Gomes; vi) Gustavo Binenbojm; vii) Andre Jacques Luciano Uchôa Costa; viii) Adriana Gomes Rego; ix) Valter de Souza Lobato; x) Alexandre Aroeira Salles; xi) Aristoteles de Queiroz Camara; xii) Patricia Ferreira Baptista; xiii) Flávio Amaral Garcia; xiv) Caio César Farias Leôncio; xv) Maurício Zockun; xvi) Leonel Pereira Pittzer; xvii) Ricardo Soriano de Alencar; xviii) Carlos Henrique de Oliveira; xix) Josiane Ribeiro Minardi; xx) Edvaldo Pereira de Brito; e xxi) Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara.

No Relatório Final, foram apresentados diversos anteprojetos de lei acompanhados das respectivas exposições de motivos. Esses anteprojetos foram remetidos ao Presidente do Senado Federal, que assumiu a autoria de diversas proposições. Entre os projetos apresentados está o PLP nº 125, de 2022.

Na justificação, registra-se que a proposição consagra *a figura do contribuinte como sujeito de direitos e deveres* e redefine a *relação fisco-contribuinte, promovendo um novo paradigma de confiança e cooperação*

mutua. Parte do diagnóstico de ausência de instrumentos de incentivo à conformidade tributária e déficit de soluções administrativas que sejam, ao mesmo tempo, transparentes e dialógicas, propiciando a participação ativa do contribuinte.

Inicialmente, o PLP foi despachado às Comissões de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC), de Assuntos Econômicos (CAE) e de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ). Todavia, em 31 de maio de 2023, a Presidência do Senado Federal proferiu novo despacho e a proposição passou a tramitar perante esta Comissão Temporária para Examinar os Anteprojetos Apresentados no Âmbito da Comissão de Juristas (CTIADMTR), a qual foi criada com a aprovação, em Plenário, do Requerimento nº 479, de 2023, de autoria do Presidente desta Casa, Senador Rodrigo Pacheco.

Para instruir as matérias, foram realizadas as 5 audiências públicas descritas no quadro abaixo:

Data	Matérias	Convidados
06/02/2024	PL 2.481/2022 PL 2.484/2022 PL 2.486/2022 PLP 124/2022	Valter Shuenquener de Araújo – Professor Associado de Direito Administrativo da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) Claudia Lucia Pimentel – Subsecretária de Tributação e Contencioso da RFB Heleno Torres – Professor Titular de Direito Financeiro do Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP) Marcus Lívio Gomes – Professor de Direito Tributário da Universidade Estadual do Rio de Janeiro (UERJ)
20/02/2024	PL 2.483/2022 PL 2.485/2022 PL 2.488/2022 PL 2.489/2022	Betina Treiger Grupenmacher – Professora Titular de Direito Tributário da Universidade Federal do Paraná (UFPR) Gustavo Brigagão – Presidente do Centro de Estudos das Sociedades de Advogados (CESA) Igor Nascimento de Souza – Membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT) Luiz Gustavo Bichara – Procurador Tributário do Conselho Federal da OAB

		Roberto Giffoni – Diretor da Associação Nacional dos Procuradores e Advogados Públicos Federais (ANPREV)
06/03/2024	PL 2.483/2022 PL 2.489/2022 PLP 125/2022 PLP 124/2022	Regina Helena Costa – Ministra do Superior Tribunal de Justiça e Presidente da Comissão de Juristas Mary Elbe – Advogada, Pós-doutora em Direito Tributário – Universidade de Lisboa/Portugal, Doutora em Direito Tributário pela PUC-SP Misabel Derzi – Professora titular de Direito Tributário e Financeiro da UFMG e Professora Emérita Adriana Gomes Rêgo – Subsecretária Geral da RFB Nelson Gustavo Mesquita Ribeiro Alves – Juiz Federal, Presidente da Associação dos Juízes Federais do Brasil (AJUFE) Tácio Lacerda Gama – Professor de Direito Tributário e de Teoria do Direito da PUC-SP, Professor de Direito Tributário no curso de especialização do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET)
13/03/2024	Todas as proposições em análise na CTIADMTR	Angela Andrade Dantas Mendonça – Conselheira do Conselho Federal de Contabilidade Isac Santos – Presidente do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional) João Grognat – Procurador-Geral Adjunto da Dívida Ativa, na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) Christian Rainier Imaña – Auditor Fiscal da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, Representante do Comitê Nacional de Secretários da Fazenda, Receita ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal Thales Alves Freitas – Presidente do Sindireceita George Alex Lima de Souza – Presidente da Delegacia Sindical do Sindicato dos Auditores da Receita no Distrito Federal (Sindifisco/DF) Julia Nogueira – Representante do Instituto Brasileiro de Arbitragem e Transação Tributárias (IBATT) Fabiola Keramidas – Representante do IBATT
20/03/2024	Todas as proposições em análise na CTIADMTR	Zabetta Macarini – Diretora Executiva do Grupo de Estudos Tributários Aplicados (GETAP)

		Mauro Silva – Presidente da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal (Unafisco Nacional) Gilberto Pereira – Vice-Presidente Executivo da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP) Jonathan Barros Vita – Mestre e Doutor em Direito pela PUC/SP Iolanda Guindani – Presidente do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ) Vainer da Silva Rosa – Procurador-Chefe da Procuradoria Nacional de Cobrança Extrajudicial Vicente Braga – Presidente da Associação Nacional dos Procuradores dos Estados e DF (ANAPE)
--	--	---

Não foram apresentadas emendas.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 74, inciso I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), as comissões temporárias internas se destinam a finalidades específicas. Dessa forma, o requerimento que instituiu esta Comissão atribuiu a ela o objetivo de *examinar e, se assim se entender, consolidar os anteprojatos apresentados no âmbito da CJADMTR*.

Em obediência a esse comando, a análise que se seguirá abordará aspectos de constitucionalidade, juridicidade, técnica legislativa e mérito da proposição legislativa em exame.

O inciso III do art. 146 da Constituição Federal determina o veículo legislativo para estabelecer normas gerais em matéria tributária, a saber, lei complementar. Entendemos, ainda, que esse dispositivo permite a demarcação das normas gerais aplicadas ao PAT previstas no Capítulo III, uma vez que são medidas cruciais para a segurança jurídica e estabilização das expectativas dos contribuintes por conferirem diretrizes ao PAT que devem ser observadas por todas as administrações tributárias, na linha do que já decidiu o Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 433.352.

Ressalte-se, também, que a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, toma por base o mesmo inciso III do art. 146, especificadamente a alínea “d”, para dispor sobre normas gerais relativas ao processo administrativo fiscal instaurado no âmbito do Simples Nacional com aplicabilidade para todos os entes federativos, conforme previsto nos arts. 39 e 40 do referido diploma legal.

Ademais, o PLP está em sintonia com os ditames constitucionais. A proposição promove a cidadania fiscal e contribui para o desenvolvimento nacional, além de concretizar o princípio da eficiência a que toda a administração pública, direta e indireta, deve obediência, bem como os princípios próprios do Sistema Tribunal Nacional esculpidos no § 3º do art. 145, especialmente os princípios da transparência e da cooperação.

Logo, no tocante à constitucionalidade, formal e material, e à juridicidade, não há reparos a serem feitos.

Sobre a técnica legislativa, há alguns ajustes a serem feitos. Falaremos sobre eles no decorrer deste documento.

No mérito, a proposição merece ser acolhida por esta Casa Legislativa.

O PLP nº 125, de 2022, é um passo decisivo em direção à mudança de paradigma no relacionamento entre fisco e contribuinte. Espera-se que o resultado seja o surgimento de uma relação marcada pela cooperação e transparência em vez de divergência e desconfiança. Essa foi a tônica de todos os oradores que participaram das audiências públicas na CTIADMITR. Como bem ressaltou a Ministra Regina Helena Costa em sua exposição, o que todos os projetos têm em comum é o propósito de prevenção e redução da litigiosidade no âmbito tributário e o consequente estabelecimento de relações com mais qualidade entre o Fisco e o contribuinte. Na mesma linha, a advogada Mary Elbe destacou o histórico dessa relação: enquanto o Fisco atribui ao contribuinte a pecha de sonegador, o contribuinte se julga espoliado pela Fazenda. O resultado, diz ela, é a insegurança jurídica.

Não é de agora que ações são tomadas para transformar esse quadro. O Código de Processo Civil (CPC), pautado pela lógica cooperativa e dialógica, previu uma cláusula geral do negócio jurídico processual (NJP) no art. 190. Na esteira do CPC, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou diversas portarias tratando do tema que culminaram na Portaria PGFN

nº 742, de 21 de dezembro de 2018, a qual *estabelece os critérios para celebração de [...] NJP [...] para fins de equacionamento de débitos inscritos em dívida ativa da União*. O ato infralegal permite que procuradores e contribuintes acordem sobre: I – calendarização da execução fiscal; II – plano de amortização do débito fiscal; III – aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias; e IV – modo de constrição ou alienação de bens. Para isso, a Fazenda Nacional deve considerar a capacidade econômica do devedor, o perfil da dívida e as peculiaridades do caso concreto, entre outros critérios. No ano seguinte, a Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, conhecida como Lei da Liberdade Econômica, permitiu que a PGFN, em conjunto com o Judiciário, realizasse mutirões para celebração de NJP.

Em 2020, após mais de 5 décadas de espera, a Lei nº 13.988, de 14 de abril, regulamentou a transação tributária. Conforme preconiza o CTN, trata-se de hipótese de extinção do crédito tributário em que os sujeitos ativo e passivo resolvem o conflito mediante concessões mútuas.

No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), destacam-se os programas de conformidade tributária e aduaneira que visam incentivar o cumprimento das obrigações principais e acessórias. Nesse sentido, o Presidente da República encaminhou o PL nº 15, de 2024, que institui os programas Confia, Sintonia e o Programa OEA, bem como dispõe sobre o devedor contumaz e as condições para fruição de benefícios fiscais.

Em nível federal, a regulamentação da transação tributária demonstrou o potencial que a superação do modelo fundamentado na solução litigiosa representa, a título de ganho de eficiência para a arrecadação. Do total de R\$ 39,1 bilhões de reais inscritos em dívida ativa recuperados pela PGFN em 2022, R\$ 14,1 bilhões de reais são resultado de acordos de transação tributária, informa o relatório “PGFN em Números” de 2023. Embora a Fazenda Nacional tenha realizado 1,5 milhões de parcelamentos e transações e tenha atuado em mais de 2,5 milhões de processos judiciais, entre as estratégias de cobrança adotadas em 2022, a concessão de reduções do montante devido foi responsável pelo recolhimento aos cofres públicos de R\$ 17,74 bilhões de reais (ou 45,37%), enquanto a execução forçada arrecadou apenas R\$ 7,04 bilhões de reais (18,01%).

No entanto, esses avanços conquistados recentemente têm se revelado insuficientes para mudar o cenário do contencioso tributário brasileiro, tanto administrativo como judicial. Os dados mostram a perseverança da primazia da solução litigiosa, que caracteriza a relação

adversarial entre fisco e contribuinte, e, também, a sua ineficiência como forma de recuperação dos valores devidos.

São R\$ 5,4 trilhões de reais em disputa nos processos judiciais e administrativos tributários, correspondendo a 75% do PIB, segundo relatório produzido pelo Instituto de Ensino e Pesquisa (INSPER), com números de 2019. Apenas no contencioso administrativo, 16,39% do PIB são objeto de litígio. A título de comparação, nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) esse percentual é de 0,28% do PIB e, para alguns países da América Latina, de 0,19%.

Na esfera administrativa, os processos administrativos fiscais duram, em média, 6 anos e 4 meses, é o que mostra o gráfico feito pelo Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO) na pesquisa “Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro”. Isso explica porque o relatório anual de fiscalização da RFB 2022/2023 informa que 78,26%, isto é, R\$ 107,5 bilhões de reais do total de R\$ 137,4 bilhões de reais lançados de ofício pelo órgão em 2018 continuam pendentes de julgamento administrativo.

Na seara judicial, o número de execuções fiscais ainda é muito alto e, pior ainda, continua aumentando. De acordo com o relatório “Justiça em Números”, elaborado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), houve um aumento de 14% na quantidade de execuções fiscais ajuizadas no ano de 2022 em comparação com o ano anterior. Há 81,4 milhões de processos judiciais em tramitação perante o Poder Judiciário, dos quais 34%, isto é, 27,2 milhões são execuções fiscais. Ademais, enquanto a taxa de congestionamento geral do Poder Judiciário foi de 72,9% em 2022, nas execuções fiscais foi de 88%. Significa dizer que, de cada 100 execuções fiscais que tramitaram nesse ano, apenas 12 foram baixadas. O tempo médio de tramitação das execuções fiscais é de 6 anos e 7 meses. Já o tempo de giro do acervo – o tempo necessário para zerar o estoque de execuções fiscais, caso o Judiciário não recebesse nenhum processo adicional dessa natureza – é de 7 anos e 7 meses. Diante disso, o documento afirma que *historicamente as execuções fiscais têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário*.

É preciso avançar mais no caminho da solução adequada de conflitos em matéria tributária. Os frutos da transação tributária corroboram essa conclusão. Outras práticas devem ser incorporadas. Além disso, devemos garantir a disseminação das ações para todas as esferas federativas. A Justiça Estadual concentra 85% das execuções fiscais em tramitação no Poder Judiciário. Apesar da carga tributária de Estados e Municípios responder por

10,93% do PIB, esses entes acumulam mais de R\$ 1,5 bilhão de reais, ou 22,2% do PIB, em discussão perante órgãos administrativos e judiciais. No entanto, as iniciativas de implementação de estratégias de cobrança amigáveis ainda são tímidas.

Não obstante, **realizamos alguns ajustes relevantes no PLP.**

Primeiramente, cabe-nos esclarecer que **concentramos** todas as modificações do CTN no PLP nº 124, de 2022, as quais, portanto, foram suprimidas deste PLP. Também realocamos para o referido PLP as normas gerais do processo administrativo tributário por entendermos que não dialogam com o escopo deste PLP nº 125, de 2022. Pelo mesmo motivo, mantivemos as disposições sobre a recuperação de créditos tributários no Projeto de Lei nº 2.488, de 2022, que *dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações de direito público, e dá outras providências*. Como visto, um dos propósitos desta Comissão é a consolidação dos anteprojetos de lei.

Alteramos a **ementa** para deixar claro e de modo conciso que o objeto da lei é instituir o Código de Defesa do Contribuinte. Visamos ao mesmo objetivo com as mudanças no **art. 1º**.

Por entendermos que o termo Fazenda Pública é mais amplo que Administração Tributária e que este PLP deve focar na relação jurídico tributária, optamos por utilizar apenas esse e suprimir aquele. Evidente que a abrangência do conceito se aplica apenas para as finalidades deste Código.

O **art. 3º** do PLP no texto original da Comissão de Juristas, a nosso ver, é desnecessário. Com efeito, não é a referência expressa aos direitos e deveres consignados na lei que os farão serem considerados como alicerce dos objetivos fundamentais da República, mas a adequação do conteúdo da lei aos preceitos constitucionais.

O art. 4º no projeto original anunciava novos princípios que deveriam ser observados pela Administração Tributária. Contudo, seus incisos trazem desdobramentos de princípios já consagrados no ordenamento jurídico. Por exemplo, o disposto no inciso I, *respeito às expectativas dos contribuintes sobre a aplicação da legislação tributária*, constitui-se, em verdade, realização do princípio da segurança jurídica. Da mesma forma, o inciso III efetiva o princípio da legalidade, o inciso XIII, o princípio da cooperação e assim por diante. Por isso, adaptamos a redação do *caput* e simplificamos os incisos, de

modo a reproduzirem apenas diretrizes gerais, nos termos do **art. 3º** do Substitutivo. A ausência de regras objetivas, característica do dispositivo, não permite a adoção de sanções diretas às Administrações Tributárias, como requer a advogada Mary Elbe, sob pena de suscitar uma avalanche de ações judiciais, contrariamente ao interesse do PLP. O intuito é incentivar a adoção dos preceitos pela legislação tributária local, moldando-os de acordo com suas peculiaridades, ao mesmo tempo em que delimitamos padrões de conduta que podem ser objeto de apreciação judicial, se não respeitado um referencial mínimo. Referencial mínimo que, diga-se de passagem, deve ser definido no caso concreto.

Ademais, julgamos que os **arts. 7º e 9º** devem ser incorporados ao art. 3º por tratarem do mesmo assunto, a saber, obrigações impostas à Administração Tributária com a finalidade de aprimorar a sua atuação para torná-la mais cooperativa e menos adversarial. Reposicionamentos a parte final do inciso VI em parágrafo autônomo a fim de prever a preferência, em vez da obrigação, pela utilização progressiva dos instrumentos que a Administração Tributária possui para induzir o sujeito passivo à conformidade tributária. Suprimimos, ainda, a norma que impunha o dever à Administração Tributária de apreciar a capacidade de cumprimento das obrigações tributárias e fiscalizatórias na atribuição da responsabilidade tributária, uma vez que essa é uma competência legal, não administrativa. No inciso XIV, excluímos a referência às entidades representativas por estas não integrarem a Administração Tributária e, desse modo, estarem fora do escopo da proposição.

Ademais, para favorecer a ordem lógica, conforme preconiza a alínea “c” do inciso III da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, separamos os aspectos complementares dos incisos e os realocamos em parágrafos. Aliás, esse padrão foi adotado em diversos dispositivos deste PLP.

No **art. 4º** reposicionamos a regra sobre a clareza da comunicação, que se encontrava no inciso II, no inciso I, que dispõe sobre esse assunto. Também, subtraímos o inciso III, uma vez que já existe o dever semelhante atribuído à Administração Tributária no inciso XIII do art. 3º. O inciso IV foi dividido em dois para deixar claro que a ressalva contida no dispositivo se aplica apenas à vista nos autos e à obtenção de cópias. A redação do inciso VII, que trata do direito à obtenção de novo juízo administrativo sobre seus pedidos, foi adaptada para preservar a liberdade dos entes em definir a autoridade julgadora do recurso, independente de vinculação hierárquica. Modificamos o modo imperativo nos incisos XIV e XVI, do negativo para o positivo, a fim de conferir maior assertividade à norma.

Ademais, acatamos recomendação da Dra. Mizabel Derzi proferida em audiência pública e acrescentamos o direito a tratamento diferenciado e facilitado aos definidos em lei como contribuintes hipossuficientes.

No que se refere ao **art. 5º**, limitamos a imposição dos deveres apenas aos contribuintes por compreendermos que há risco de insegurança jurídica e conflito com disposições próprias contidas em leis que regulamentam a relação de profissionais com seus clientes devido a abrangência demasiadamente ampla do vocábulo “auxiliares”. Outro ponto que merece ajuste é o dever de *reportar à Administração Tributária as condutas irregulares de que tiver ciência durante o desenvolvimento de suas atividades junto a outros contribuintes*. O contribuinte não é fiscal da RFB e nem tem preparo ou competência para isso. Assim, realocamos esse inciso no parágrafo único para conferir-lhe caráter facultativo, como manifestação da boa-fé, honestidade e cooperação do contribuinte na relação com a Administração Tributária.

Em relação ao **art. 7º**, não visualizamos a necessidade de inseri-lo em seção própria, uma vez que se trata de dispositivo que se encaixa, perfeitamente, no Capítulo II relativo às normas fundamentais da relação tributária. Inserimos o adjetivo “amigável” para garantir que o contribuinte possa compreender suas obrigações tributárias sem necessidade de auxílio de profissionais especializados, em observância ao princípio da transparência.

Suprimimos a referência à norma do CTN no § 1º do art. 8º devido ao consenso sobre a amplitude do termo “legislação tributária” registrado no dispositivo. Nos manuais doutrinários e na jurisprudência, o significado de “legislação tributária” compreende tanto lei como atos infralegais. No § 2º, adequamos o texto ao disposto no § 2º do art. 13 da Lei Complementar nº 95, de 1998, no que se refere à consolidação de leis federais, ao mesmo tempo em que retiramos a obrigatoriedade de indicação da norma aplicável em caso de aparente conflito, pois se trata de função judicante que é mais apropriada quando realizada em cotejo com a situação concreta.

Vale lembrar que o art. 212 do CTN determina a consolidação da legislação tributária vigente até o dia 31 de janeiro de cada ano. Esse comando legal vem sendo continuamente desrespeitado. Para evitar que o disposto neste Código de Defesa do Contribuinte padeça do mesmo mal, inserimos regra para autorizar que as legislações próprias de cada ente federativo determinem a redução de multas aplicadas pela Administração Tributária que descumprir esse

dever legal. Entendemos que o contribuinte deve ter acesso facilitado sobre suas obrigações tributárias e a maneira de cumpri-las. Se a Administração Tributária não cumpre seu papel de dar transparência a essas informações e dificulta a tarefa do contribuinte, deve-se atenuar as punições pelo descumprimento da legislação tributária.

Adequamos a redação do Capítulo III e da sua Seção I, além do *caput* do **art. 8º** à nomenclatura utilizada no inciso XIX do **art. 3º**, isto é, “contribuintes bons pagadores e cooperativos na aplicação da legislação tributária”. Soma-se ao objetivo de proporcionar harmonização a compreensão de que a forma mais completa, qualificando os adjetivos “bons” e “cooperativos”, serve para conferir parâmetros para as legislações que regulamentarão os critérios para definição desses contribuintes.

Modificamos o enunciado do **art. 9º** para expandir o acesso do contribuinte ao cadastro de devedor contumaz.

Sobre essa figura, devedor contumaz, realizamos profundas alterações. O modelo oriundo da Comissão de Juristas atribuía essa caracterização apenas aos contribuintes que se utilizassem de fraudes contra o Fisco para perpetuar a situação de vultosa inadimplência. Entendemos que esse não é o melhor formato. O devedor contumaz é aquele que se utiliza da inadimplência fiscal como estratégia de impulsionamento do seu negócio. A fraude deve ser condição para imposição de sanções mais rigorosas àquele que já fora qualificado como devedor contumaz.

Portanto, o devedor contumaz é o contribuinte que possui dívida reiterada, substancial e injustificada. Por reiterada, entende-se a manutenção de créditos tributários exigíveis por mais de um ano. Substancial é a insolvência em montante igual ou superior a quinze milhões de reais ou acima de 30% do faturamento do ano anterior, desde que, neste último caso, o valor seja igual ou superior a um milhão de reais. Por fim, injustificada é a inadimplência que não possui por fundamento circunstâncias externas que envolvam estado de calamidade pública ou circunstâncias internas relacionadas ao devedor, como resultados negativos sucessivos, prática de fraude à execução, entre outros. É natural que a demonstração das justificativas que afastam a contumácia deva estar condicionada à fidedignidade das informações cadastrais e escriturais.

Ao contribuinte que for caracterizado como devedor contumaz, prevemos uma série de punições, tais como impedimento de fruição de benefícios fiscais, formalização de vínculos com a Administração Pública,

proposição de recuperação judicial, além de permitirmos que o ente público peça a intervenção, liquidação ou falência. Essas medidas podem ser aplicadas isoladas ou cumulativamente.

Entendemos que as medidas impostas ao devedor contumaz estão adequadas ao novo modelo cooperativo. Isso porque a persistência no uso de fraudes e táticas de evasão fiscal e sonegação devem ser punidas com maior rigor para fins de viabilização de um modelo multiportas, que privilegia a cooperação e disponibiliza diversas opções não litigiosas ao contribuinte para solucionar suas controvérsias.

Na linha do que afirmamos anteriormente, a utilização de meios fraudulentos para ludibriar a Administração Tributária deve ser objeto de consideração para fins de parametrização do rigor punitivo. Por isso, determinamos que a verificação desses fatores justifica o cancelamento da inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes do respectivo ente tributante.

No **art. 14**, seguimos o disposto no texto original do PLP nº 125, de 2022, e permitimos que o processo administrativo de caracterização do devedor contumaz seja regulamentado por ato da Administração Tributária. No entanto, introduzimos balizas a essa norma infralegal, de modo a garantir prazo para defesa e a fundamentação das decisões, além de permitir recurso com efeito suspensivo e revisão das medidas adotadas, neste último caso, na hipótese de o devedor contumaz cumprir com suas obrigações ou apresentar garantia para os créditos tributários. Se optar pelo pagamento, o processo administrativo será encerrado. Caso negocie suas dívidas e pague regularmente as parcelas, será suspenso o procedimento, tudo nos termos do **art. 15**.

Temos a consciência de que as proposições legislativas que instituem o devedor contumaz têm avançado pouco. No entanto, acreditamos que o debate está maduro e o Código de Defesa do Contribuinte é o *locus* adequado para criação desse instituto. Com efeito, a adoção da inadimplência como modelo de negócio representa tanto um atentado contra as finanças públicas como uma violação à livre iniciativa e à livre concorrência, prejudicando o contribuinte cooperativo.

Por último, mantivemos o prazo para que os entes federativos adaptem suas legislações às normas deste Código, bem como a cláusula de vigência.

III – VOTO

Pelo exposto, opinamos pela **constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa** do Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, e, no mérito, por sua **aprovação** na forma do seguinte Substitutivo:

EMENDA Nº – CTIADMTR (SUBSTITUTIVO)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 125, DE 2022

Institui o Código de Defesa do Contribuinte.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas aos direitos, garantias, deveres e procedimentos aplicáveis à relação jurídica do contribuinte com a Administração Tributária.

□ *Parágrafo único.* Os direitos, garantias, deveres e procedimentos previstos nesta Lei Complementar são de observância obrigatória em todo o território nacional, sem prejuízo de outros estabelecidos pela legislação tributária.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, compõem a Administração Tributária os órgãos e entidades da administração pública direta e indireta do Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dotados de competência legal para cobrar e fiscalizar tributos, analisar processos administrativos tributários, interpretar a legislação tributária, elaborar normas tributárias infralegais e representar judicial e extrajudicialmente o ente em matéria tributária.

CAPÍTULO II

DAS NORMAS FUNDAMENTAIS DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 3º A Administração Tributária deve: ☐

I – respeitar as expectativas dos contribuintes sobre a aplicação da legislação tributária;

II – reduzir a litigiosidade;

III – observar as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos contribuintes; ☐

IV – facilitar o cumprimento das obrigações tributárias; ☐

V – adequar meios e fins que imponham menor onerosidade aos contribuintes; ☐

VI – reprimir a evasão, a fraude e a inadimplência fiscal; ☐

VII – presumir a boa-fé do contribuinte no âmbito judicial e extrajudicial, sem prejuízo da realização das diligências e auditorias; ☐

VIII – indicar os pressupostos de fato e de direito que justifiquem seus atos;

IX – garantir a ampla defesa e o contraditório; ☐

X – abster-se de cobrar despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XI – atuar segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé, limitando-se a buscar as informações que sejam necessárias à sua atividade; ☐

XII – impulsionar, de ofício, o processo administrativo tributário;

XIII – considerar o grau de cooperação do contribuinte e os fatores que influenciem a capacidade de cumprir regularmente suas obrigações na elaboração e aplicação da legislação tributária;

XIV – adotar medidas de transparência e participação dos contribuintes na elaboração e no contínuo aprimoramento da legislação tributária;□

XV – promover ações e campanhas de orientação dos contribuintes;□

XVI – adaptar as obrigações tributárias aos setores da atividade econômica, de modo a considerar as respectivas características e particularidades;□

XVII – auxiliar no atendimento às obrigações tributárias do contribuinte;□

XVIII – informar ao contribuinte a condição de inadimplência, atraso, divergência ou inconsistência, acompanhada da orientação necessária para a regularização;□

XIX – identificar os contribuintes bons pagadores e cooperativos com a aplicação da legislação tributária;

XX – disponibilizar canal de comunicação para registro e acompanhamento de manifestações dos contribuintes, especialmente sobre a adequação e conformidade da sua atuação; e

XXI – possibilitar ao contribuinte autorregularizar o pagamento dos tributos e das obrigações acessórias antes da lavratura do auto de infração.

§ 1º Para o disposto no inciso II do *caput*, a Administração Tributária utilizará, preferencialmente, formas alternativas de resolução de conflitos.

§ 2º Para o disposto no inciso IV do *caput* deste artigo, a Administração Tributária utilizará formas simples e suficientes para propiciar adequado grau de certeza e segurança.

§ 3º Na aplicação do disposto no inciso VI do *caput*, a Administração Tributária deve adotar, preferencialmente, a utilização progressiva dos instrumentos à sua disposição para induzir à conformidade tributária.

§ 4º O disposto no inciso VIII do *caput* deve ser observado, especialmente, nos atos que imponham deveres, ônus, sanções, restrições ou neguem direitos ao contribuinte.

§ 5º Na aplicação do disposto no inciso XVI do *caput*, a Administração Tributária deve realizar revisões periódicas e observar o disposto no inciso XIV deste artigo.

§ 6º Na aplicação do disposto no inciso XVII do *caput*, quando possível, a Administração Tributária deve disponibilizar, nas declarações fiscais, ferramentas que facilitem o preenchimento das informações que estão sob sua disponibilidade e o compartilhamento das informações que colaborem com a conformidade do sujeito passivo.

§ 7º O disposto no inciso XVIII do *caput* será realizado de modo claro, imediato e, preferencialmente, automático.

Art. 4º São direitos dos contribuintes, nos termos da lei:

I – receber comunicações e explicações claras, simples e facilmente compreensíveis sobre a legislação tributária e os procedimentos necessários ao atendimento de suas obrigações;

II – ser tratado com respeito e urbanidade;

III – receber notificação sobre a tramitação de processo administrativo em que tenha condição de interessado;

IV – ter vista dos autos e obter cópias de documentos neles contidos;

V – acessar suas informações mantidas pela Administração Tributária e efetuar retificação, complementação, esclarecimento ou atualização de dados incorretos;

VI – ser intimado e impugnar atos e decisões que lhe imponham deveres, ônus, sanções ou restrições ao exercício de direitos e atividades;

VII – recorrer, pelo menos uma vez, da decisão contrária ao seu pedido;

VIII – provar suas alegações;

IX – eximir-se de fornecer documentos e informações aos quais a Administração Tributária possua acesso ou que já lhe tenham sido entregues;

X – ter a oportunidade de fazer-se assistir por advogado nos processos administrativos, notadamente nos procedimentos de fiscalização;

XI – ter seus processos decididos em prazo razoável;

XII – identificar os representantes da Administração Tributária, suas funções e atribuições nos órgãos públicos fazendários e durante procedimentos de fiscalização;

XIII – ter resguardado o sigilo das informações prestadas à Administração Tributária, salvo na hipótese de ausência de sigilo, autorização legal ou determinação judicial;

XIV – obter reparação de danos em caso de haver trânsito em julgado de sentença condenatória por crime de excesso de exação, previsto no § 1º do art. 316 do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940);

XV – receber cobrança de tributos e multas no montante legalmente devido; e

XVI – receber tratamento diferenciado e facilitado, em caso de hipossuficiência.

§ 1º Os direitos dispostos neste artigo podem ser exercidos por procurador que represente o contribuinte nas esferas administrativa ou judicial, mediante apresentação de documento constitutivo da representação.

§ 2º É vedada a exigência de prévio pagamento de custas, oferecimento de garantia ou apresentação de prova de quitação de obrigações tributárias, principais ou acessórias, para o exercício dos direitos previstos neste artigo, salvo se prevista em lei.

§ 3º Ressalva-se ao disposto no inciso IV do *caput*, as informações fiscais referentes a outro contribuinte ou cujo sigilo, decretado por decisão

judicial ou por força de lei, seja indispensável para a fiscalização ou cobrança do tributo.

§ 4º Para o disposto no inciso VII do *caput*, o contribuinte será informado sobre os meios necessários para a operacionalização deste direito.

§ 5º O direito ao acompanhamento por advogado a que se refere o inciso X do *caput* não pode ser utilizado como impedimento à regular realização de procedimento de fiscalização.

Art. 5º São deveres do contribuinte:

I – agir com o cuidado e diligência necessários ao cumprimento de suas obrigações;

II – atuar com boa-fé, honestidade e cooperação na relação com a Administração Tributária;

III – prestar informações e apresentar documentos quando solicitado pela Administração Tributária, submetendo-se às implicações legais em caso de recusa;

IV – declarar as operações consideradas relevantes pela legislação tributária, nos termos da lei;

V – guardar os documentos fiscais pelo prazo determinado pela lei;

VI – adimplir integral e tempestivamente suas obrigações tributárias principais e acessórias;

VII – cumprir as decisões administrativas ou judiciais que vinculem a sua conduta;

VIII – colaborar com o aprimoramento da legislação tributária, mediante o encaminhamento proativo de sugestões e a participação nas ocasiões oportunizadas pela Administração Tributária;

IX – exigir a apresentação dos documentos fiscais relativos às operações de que participar, quando a lei atribuir a terceiros a obrigação de emití-los; e

X – empenhar-se em aderir aos instrumentos de facilitação de pagamento e às formas alternativas de resolução de conflitos disponibilizadas pela Administração Tributária.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II do *caput*, o contribuinte poderá reportar à Administração Tributária as condutas irregulares de outros contribuintes às quais tiver ciência durante o desenvolvimento de suas atividades.

Art. 6º A Administração Tributária deve priorizar, conforme estabelecido em lei, a resolução cooperativa e, quando possível, coletiva das controvérsias, devendo considerar, entre outros aspectos:

I – os eventos informados pelo contribuinte que possam ter afetado sua capacidade de cumprimento das obrigações tributárias;

II – a capacidade econômica do contribuinte;

III – o histórico de conformidade do contribuinte;

IV – o grau de recuperabilidade e a magnitude do crédito tributário;

V – a maximização da previsibilidade tributária;

VI – a redução do risco de litígios e inconformidades futuras; e

VII – a melhoria do ambiente de negócios.

§ 1º O disposto no *caput* poderá ser realizado de forma preventiva ou a qualquer momento do processo administrativo ou judicial.

§ 2º Os atos praticados para a prevenção ou resolução cooperativa de controvérsias junto ao contribuinte, bem como seus fundamentos, resultados e extensão, devem ser publicizados e observar os limites e condições isonômicas previstas em lei.

Art. 7º É obrigatória a disponibilização em ambiente digital e centralizado das informações relevantes para o atendimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, de forma organizada, atualizada, transparente, acessível e amigável.

§ 1º A Administração Tributária deve, por ato infralegal, consolidar e sistematizar, periodicamente, sua legislação tributária, podendo fazê-lo de forma temática e com a utilização de notas explicativas.

§ 2º A consolidação de que trata o § 1º deste artigo deve preservar o conteúdo normativo original dos dispositivos consolidados.

§ 3º A lei poderá prever a redução de multas aplicadas pela Administração Tributária que descumprir o disposto neste artigo.

CAPÍTULO III

DOS CONTRIBUINTES BONS PAGADORES E COOPERATIVOS NA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E DO DEVEDOR CONTUMAZ

Seção I

Dos Contribuintes Bons Pagadores e Cooperativos na Aplicação da Legislação Tributária

Art. 8º A identificação dos contribuintes que sejam considerados bons pagadores e cooperativos na aplicação da legislação tributária, conforme lei ou regulamento próprio, poderá permitir:

I – o acesso a canais de atendimento simplificados para orientação e regularização;

II – a flexibilização das regras para aceitação ou para substituição de garantias, inclusive a possibilidade de substituição de depósito judicial por seguro-garantia ou por outras garantias baseadas na capacidade de geração de resultados dos contribuintes;

III – a possibilidade de antecipar a oferta de garantias para regularização de débitos futuros;

IV – a execução de garantias em execução fiscal somente após o trânsito em julgado da discussão judicial relativa ao título executado;

V – a priorização na análise de processos administrativos, em especial os que envolvem a possibilidade de devolução de créditos ao contribuinte.

Art. 9º Fica assegurado, exclusivamente ao contribuinte, mediante solicitação, acesso a cadastros que veiculem dados relacionados às informações de que trata este Capítulo.

Art. 10. Os órgãos responsáveis pela criação de cadastros poderão estabelecer convênio para compartilhamento de informações que contribuam para a sua formação.

Seção II Do Devedor Contumaz

Art. 11. Para fins desta lei, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano:

I – em âmbito federal, de:

a) valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

b) montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

II – em âmbito estadual, distrital e municipal, de valor definido em lei própria de cada ente federativo.

§ 2º Fica o Poder Executivo autorizado a aumentar ou restabelecer os limites de que trata o § 1º deste artigo.

§ 3º Na ausência da lei própria disposta no inciso II do § 1º, findo o prazo previsto no art. 16 desta Lei Complementar, os valores a que se refere o inciso I do § 1º serão aplicáveis aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 4º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 5º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação de:

I – circunstâncias externas que envolvam estado de calamidade pública; ou

II – comportamentos relacionados às suas atividades, tais como:

a) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

b) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

c) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

d) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

§ 6º Para demonstração dos motivos que afastam a configuração da contumácia, nos termos do § 5º deste artigo, é necessária a consistência e veracidade das informações cadastrais e da escrituração das obrigações acessórias.

Art. 12. O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de:

a) fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para a quitação de tributos;

b) formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública, como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos;

c) propositura de recuperação judicial ou de prosseguimento desta;
e

II – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos congêneres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 13. Sem prejuízo das medidas previstas no art. 12 desta Lei, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes da respectiva Administração Tributária, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído como pessoa jurídica ou for utilizada para a prática de fraude, conluio ou sonegação fiscal, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – seja gerido, dirigido ou administrado por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros; ou

IV – utilizar como insumo, produzir, comercializar ou armazenar, dolosamente, mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou objeto de contrabando ou descaminho.

Parágrafo único. A declaração do sócio, acionista, administrador ou representante legal da pessoa jurídica de falsidade ou simulação na sua efetiva participação social, imputando a gestão de fato ou a condição de beneficiário final a terceiros, gera presunção relativa do disposto no inciso II.

Art. 14. A Administração Tributária, no âmbito de suas competências, editará os atos necessários à regulamentação do processo administrativo para identificação do devedor contumaz, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de sessenta dias úteis para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de trinta dias úteis, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

Art. 15. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor, o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 16. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adaptarão suas respectivas legislações ao disposto nesta Lei Complementar, no prazo máximo de 1 (um) ano a partir da sua entrada em vigor.

Art. 17. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

COMPLEMENTAÇÃO DE VOTO

Ao relatório apresentado na COMISSÃO TEMPORÁRIA PARA EXAMINAR OS ANTEPROJETOS APRESENTADOS NO ÂMBITO DA COMISSÃO DE JURISTAS, sobre o Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, do Senador Rodrigo Pacheco, que *estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres dos contribuintes*.

Relator: Senador **EFRAIM FILHO**

Na sessão desta Comissão realizada no dia 16 de maio de 2024, oferecemos nosso relatório ao Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 125, de 2022, do Senador Rodrigo Pacheco, que *estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres dos contribuintes*.

Na forma do relatório proposto, foi apresentado Substitutivo ao PLP nº 125, de 2022, que passa a ter o exclusivo objetivo de instituir o Código de Defesa do Contribuinte, que abrange os deveres do Fisco, os direitos e deveres do contribuinte e a regulação dos bons pagadores e do devedor contumaz. É uma proposição de vanguarda, que busca criar um estatuto protetivo do contribuinte, com vistas a reformular a relação entre o Fisco e os cidadãos.

Como esclarecemos, na oportunidade, concentramos, no Substitutivo ao PLP nº 124, de 2022, todas as alterações do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e a previsão de normas gerais relativas ao processo administrativo fiscal.

Na sessão do dia 16 de maio, foi concedida vista coletiva, nos termos do art. 132 do Regimento Interno do Senado Federal (RISF).

Desde então, foram apresentadas cinco emendas, que relatamos na complementação de voto apresentada na última sessão desta Comissão, no dia 5 de junho.

Em momento subsequente, o Senador Izalci Lucas encaminhou ofício para solicitar a retirada da Emenda nº 4-CTIADMTR. Assim, o presente relatório ajusta o voto anteriormente apresentado. Para não prejudicar a compreensão da matéria, mantivemos nesta complementação o relatório e análise de todas as Emendas apresentadas, na forma a seguir.

A Emenda nº 1-CTIADMTR, do Senador Izalci Lucas, pretende estender o prazo máximo de envio do processo administrativo de constituição do crédito para inscrição em dívida ativa de 90 para 180 dias, contados da data em que o crédito se tornar exigível, e para afastar a previsão de responsabilidade funcional do servidor em caso de descumprimento desse prazo.

A matéria relativa ao prazo de envio do crédito para inscrição em dívida ativa passou a ser disciplinada no Substitutivo que apresentamos nesta Comissão ao PLP nº 124, de 2022, na forma da redação conferida ao § 3º do art. 201 do CTN.

Nos moldes daquele Substitutivo, concordamos em parte com o Senador Izalci Lucas, pois afastamos a previsão de responsabilidade funcional pelo descumprimento do prazo. Temos identidade de compreensão quanto aos efeitos deletérios da veiculação de penalidade nesse formato, por ser danosa ao ambiente funcional e poder levar à prestação de informações incompletas ao órgão de inscrição, simplesmente pela pressa do servidor em cumprir o prazo legal.

Sabemos, também, que as estruturas das Administrações Tributárias nas diferentes esferas federativas são bastante díspares. Por isso, é preciso atacar o problema da lentidão do envio do crédito para inscrição em dívida ativa com certo cuidado.

De todo modo, não parece ser o caso de ampliar o atual prazo de 90 para 180 dias para que o órgão arrecadador envie o crédito à procuradoria competente para inscrevê-lo em dívida ativa. Estamos convencidos de que o tempo é elemento fundamental para a recuperabilidade do crédito. Por isso, quanto menor for o tempo de demora para encaminhamento do crédito à inscrição, maiores serão as chances de efetividade da cobrança. Ressaltamos

que o prazo adotado pelo Substitutivo ao PLP nº 124, de 2022, é de 90 dias **úteis**, o que equivale a cerca de 123 dias corridos, razão pela qual haveria acolhimento parcial da Emenda nº 1-CTIADMTR no referido Substitutivo.

Contudo, como o tema é tratado pela alteração do art. 201 do CTN pelo Substitutivo apresentado ao PLP nº 124, de 2022, temos que rejeitar neste PLP nº 125, de 2022, a Emenda nº 1-CTIADMTR, apesar de concordarmos em parte com o Senador Izalci Lucas.

A Emenda nº 2-CTIADMTR, do Senador Hamilton Mourão, propõe a inclusão de § 6º ao art. 4º do PLP, para prever que “as garantias apresentadas ao crédito tributário apenas serão liquidadas, no todo ou parcialmente, após o trânsito em julgado de decisão de mérito em desfavor do contribuinte, sendo vedada a sua liquidação antecipada”.

Tem razão o nobre Parlamentar de trazer essa discussão no bojo do Código de Defesa do Contribuinte. A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, incluiu dispositivo no § 7º do art. 9º da Lei de Execuções Fiscais (LEF), Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, para condicionar a execução do seguro garantia e da fiança bancária ao trânsito em julgado da decisão de mérito desfavorável ao contribuinte.

A proposta do Senador Hamilton Mourão é mais **ampla** do que a inserida na LEF pela Lei nº 14.689, de 2023, pois condiciona a execução de **todas** as garantias ao trânsito em julgado. Entendemos que a Emenda nº 2-CTIADMTR é meritória e deve ser acolhida em parte, na forma do Substitutivo, conforme passamos a explicitar.

Como regra geral, prevemos que o direito do contribuinte à liquidação apenas após o trânsito em julgado seja relativo à garantia prestada por fiança bancária ou seguro garantia. A execução das demais garantias não deve estar sempre sujeita ao trânsito em julgado, visto que, como se sabe, há bens sujeitos à depreciação e à deterioração, que perdem valor conforme o transcurso do tempo. Portanto, impedir, como regra, a liquidação imediata de garantias pode pôr em risco a recuperação do crédito público garantido pela penhora.

Adotamos, no entanto, no Substitutivo do PLP nº 125, de 2022, hipótese aplicável exclusivamente aos contribuintes considerados bons pagadores e cooperativos. Esses contribuintes, na forma do art. 8º, inciso IV, do Substitutivo, poderão sofrer a execução da garantia prestada apenas após o

trânsito em julgado, independentemente da espécie da garantia. O benefício deverá ser regulado em lei ou disposto em regulamento.

É, portanto, nesse formato, que acolhemos a proposta do Senador. Com isso, estamos alinhados à Lei nº 14.689, de 2023, recentemente aprovada pelo Congresso Nacional, e ao movimento contemporâneo de fomento à conformidade tributária, por meio de medidas que estimulem a cooperação e o bom relacionamento entre o Fisco e os contribuintes.

As Emendas nºs 3, 4 e 5-CTIADMTR, todas do Senador Izalci Lucas, propõem alterar as regras relativas à caracterização do devedor contumaz.

A Emenda nº 3-CTIADMTR confere nova redação à alínea “b” do inciso I do § 1º do art. 11 do Substitutivo, com vistas a alterar a hipótese de caracterização da contumácia do devedor que tenha débitos em montante superior a 30% do faturamento e que sejam iguais ou superiores a R\$ 1 milhão. Pela Emenda, a caracterização dependeria de o débito ser de montante superior a 100% do patrimônio conhecido. Apesar de reconhecermos a nobre iniciativa do ilustre Senador, entendemos que o parâmetro patrimônio é estático, ao passo que o faturamento é elemento dinâmico, por isso, mais apto a refletir a realidade do momento, tendo em vista que o instituto do devedor contumaz visa alcançar empresas que se utilizam da inadimplência como estratégia de negócios.

A Emenda nº 4-CTIADMTR, como dito, foi retirada pelo Senador Izalci Lucas. De todo modo, a Emenda nº 5-CTIADMTR, também do nobre Parlamentar, promove diversas alterações semelhantes àquela proposição, em especial, no art. 11 do Substitutivo. Objetiva conferir novas balizas para caracterização do devedor contumaz, na seguinte linha:

- (i) previsão de nova condição de inadimplência reiterada e substancial, desde que os débitos sejam decorrentes da falta de recolhimento integral de tributo em, pelo menos, quatro períodos de apuração consecutivos, ou em seis períodos de apuração alternados, no prazo de doze meses;
- (ii) atualização anual do valor dos débitos pelo índice utilizado para a cobrança de créditos tributários da União;

- (iii) inclusão de débito que supere o patrimônio conhecido do sujeito passivo;
- (iv) inserção do art. 4º da Lei nº 14.689, de 2023 (“Lei do Carf”), para afastar a situação de irregularidade do débito tributário do sujeito que tenha capacidade de pagamento e seja dispensado de garantia para discussão judicial do débito;
- (v) inserção de nova causa para justificar a inadimplência, consubstanciada em fundamento jurídico acolhido por tribunal administrativo ou judicial e sobre o qual não haja orientação firmada em sentido contrário em precedente vinculante;
- (vi) inclusão da expressão “por liberalidade” no comando que determina a comprovação da ausência de concessão de empréstimos, distribuição de lucros ou dividendos, pagamentos de juros sobre o capital próprio durante o período de exigibilidade dos débitos tributários; e
- (vii) inserção, como requisito a ser observado pela regulamentação do processo administrativo, da relação dos créditos tributários e dos demais elementos comprobatórios necessários à caracterização do sujeito passivo como devedor contumaz.

Na Emenda nº 5-CTIADMTR, propõe-se, ainda, a supressão: (i) do dispositivo que determina a aplicação das regras em âmbito subnacional (Estados, DF e Municípios); (ii) do vocábulo “plausível” que qualifica o motivo da inadimplência; (iii) da demonstração de não ocorrência de fraude à execução praticada pelo devedor; e (iv) da regra de o devedor não possuir no quadro societário pessoas que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos cinco anos com débitos em situação irregular.

Não há dúvidas sobre o conteúdo robusto das sugestões do eminente Senador. No entanto, as propostas em questão já haviam sido objeto de análise em nosso Gabinete. A regulação do instituto do devedor contumaz está bem madura no Substitutivo apresentado. As hipóteses de inadimplência que configuram essa situação estão delineadas de modo objetivo, sem grande complexidade para a Administração Tributária. Por isso, a inserção de regras

que tornem dificultosa a identificação do devedor contumaz poderá tornar o instituto de difícil aplicação. Por isso, não acolhemos a sugestão de permitir a inadimplência conforme a quantidade de períodos de apuração, conforme objeto do texto que se busca adotar no inciso I do § 1º do art. 11 do Substitutivo.

Nessa linha, a inserção de nova causa para justificar a inadimplência, que demanda excesso de subjetividade, também deve ser afastada.

Entendemos, igualmente, que o aumento ou restabelecimento dos limites de valor que importam caracterização da inadimplência deve ficar a cargo do Poder Executivo, sem reajuste automático por índice utilizado para cobrança de créditos tributários da União. É matéria que deve ficar a cargo da discricionariedade técnica da Administração.

A dispensa de garantia pela capacidade de pagamento em ações judiciais oriundas de processos administrativos decididos pelo voto de qualidade não é causa de suspensão da exigibilidade do crédito e, conseqüentemente, emissão de Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa. Também não há razão, no nosso entendimento, para permitir que, nesses casos, o devedor deixe de ser caracterizado como contumaz; por isso, deixamos de acolher a inserção do art. 4º da Lei nº 14.689, de 2023, no § 2º do art. 11 do Substitutivo, tal como proposto na Emenda nº 5-CTIADMTR.

Consideramos, ademais, que a expressão “por liberalidade do devedor”, na forma proposta pela referida Emenda à alínea “b” do inciso III do § 3º do art. 11, pode gerar o efeito imprevisto de deixar de identificar o devedor como contumaz se o negócio jurídico por ele adotado for oneroso, caso de um mútuo em que haja contraprestação pelo mutuário.

Ainda quanto à Emenda nº 5-CTIADMTR, a previsão do motivo plausível pode ser importante “porta aberta” para que o devedor justifique sua situação de inadimplência com base em hipótese não prevista textualmente nos comandos legais que regulam o devedor contumaz. Por isso, não entendemos adequada a retirada do vocábulo previsto no § 3º do art. 11 do Substitutivo.

Além disso, é dispensável, na nossa visão, incluir que o processo administrativo deve ser instruído com elementos comprobatórios necessários à caracterização do sujeito passivo como devedor contumaz, como pretendido pela Emenda ora analisada. No nosso entendimento, esse já um dever da

Administração para imputar a característica de devedor contumaz ao sujeito passivo.

Não é recomendável, como pretendido pela Emenda nº 5-CTIADMTR, excluir a regra de o devedor não possuir no quadro societário pessoas que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos cinco anos com débitos em situação irregular. Tal regra busca impedir planejamentos tributários abusivos e o uso de diversas pessoas jurídicas para o não recolhimento de tributos.

Por essas razões, não acolhemos a Emendas nº 5-CTIADMTR do nobre Parlamentar.

Além das Emendas em questão, recebemos em nosso gabinete considerações de nobres Parlamentares, de juristas e de representantes da sociedade civil, assim como nos demais projetos ora relatados oriundos do trabalho da Comissão de Juristas.

À vista de tudo isso, entendemos que convém um aprimoramento do texto, na forma do Substitutivo que apresentaremos ao final. Trata-se de pontual alteração do art. 2º do Substitutivo apresentado no último dia 16 de maio nesta Comissão.

Recebemos a sugestão da Advocacia-Geral da União (AGU) para suprimir a expressão “para os efeitos desta Lei Complementar” presente na parte inicial do referido dispositivo. Com a mencionada expressão, a abrangência do que se compreende por “Administração Tributária” alcançava, para os fins da norma proposta pelo PLP nº 125, de 2022, tanto o órgão de origem, quanto o órgão competente para a inscrição do crédito tributário.

O objetivo com a supressão seria definir que, para todos os efeitos, e não apenas para os decorrentes da lei em que se converter o PLP nº 125, de 2022, a Administração Tributária seria composta pelas secretarias de Fazenda, nos Estados e Municípios, pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), na esfera da União, e pelos órgãos de advocacia pública de todos os entes federativos.

Como o nosso objetivo não é especificar quais são os servidores de carreiras específicas que integram a Administração Tributária, por não ser escopo do PLP a regulação do inciso XXII do art. 37 da Constituição Federal,

adotamos uma nova redação para o art. 2º do Substitutivo. Em detrimento de definir quais órgãos compõem a Administração Tributária, nos limitamos a prever que a lei complementar se aplica aos órgãos de origem e de inscrição do crédito. Assim, mantemos resguardado o direito do contribuinte de ser alcançado pelo regime protetivo do Código de Defesa do Contribuinte tanto perante o órgão de fiscalização, quanto diante do órgão de representação judicial da Fazenda Pública credora.

Nessa linha, de sorte a complementar o voto com as modificações acima, votamos pela **constitucionalidade, juridicidade, adequação orçamentária e financeira e boa técnica legislativa** do Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, e, no **mérito**, pela sua **aprovação**, na forma do seguinte Substitutivo, rejeitadas as Emendas nºs 1, 3 e 5-CTIADMTR e acolhida em parte a Emenda nº 2-CTIADMTR:

EMENDA Nº – CTIADMTR (SUBSTITUTIVO)

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 125, DE 2022

Institui o Código de Defesa do Contribuinte.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas aos direitos, garantias, deveres e procedimentos aplicáveis à relação jurídica do contribuinte com a Administração Tributária.

□ *Parágrafo único.* Os direitos, garantias, deveres e procedimentos previstos nesta Lei Complementar são de observância obrigatória em todo o território nacional, sem prejuízo de outros estabelecidos pela legislação tributária.

Art. 2º Esta Lei Complementar se aplica aos órgãos e entidades da administração pública direta e indireta do Poder Executivo da União, dos

Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dotados de competência legal para cobrar e fiscalizar tributos, analisar processos administrativos tributários, interpretar a legislação tributária, elaborar normas tributárias infralegais e representar judicial e extrajudicialmente o ente em matéria tributária.

CAPÍTULO II

DAS NORMAS FUNDAMENTAIS DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 3º A Administração Tributária deve: ☐

I – respeitar as expectativas dos contribuintes sobre a aplicação da legislação tributária;

II – reduzir a litigiosidade;

III – observar as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos contribuintes; ☐

IV – facilitar o cumprimento das obrigações tributárias; ☐

V – adequar meios e fins que imponham menor onerosidade aos contribuintes; ☐

VI – reprimir a evasão, a fraude e a inadimplência fiscal; ☐

VII – presumir a boa-fé do contribuinte no âmbito judicial e extrajudicial, sem prejuízo da realização das diligências e auditorias; ☐

VIII – indicar os pressupostos de fato e de direito que justifiquem seus atos;

IX – garantir a ampla defesa e o contraditório; ☐

X – abster-se de cobrar despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XI – atuar segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé, limitando-se a buscar as informações que sejam necessárias à sua atividade; ☐

XII – impulsionar, de ofício, o processo administrativo tributário;

XIII – considerar o grau de cooperação do contribuinte e os fatores que influenciem a capacidade de cumprir regularmente suas obrigações na elaboração e aplicação da legislação tributária;

XIV – adotar medidas de transparência e participação dos contribuintes na elaboração e no contínuo aprimoramento da legislação tributária; ☐

XV – promover ações e campanhas de orientação dos contribuintes; ☐

XVI – adaptar as obrigações tributárias aos setores da atividade econômica, de modo a considerar as respectivas características e particularidades; ☐

XVII – auxiliar no atendimento às obrigações tributárias do contribuinte; ☐

XVIII – informar ao contribuinte a condição de inadimplência, atraso, divergência ou inconsistência, acompanhada da orientação necessária para a regularização; ☐

XIX – identificar os contribuintes bons pagadores e cooperativos com a aplicação da legislação tributária;

XX – disponibilizar canal de comunicação para registro e acompanhamento de manifestações dos contribuintes, especialmente sobre a adequação e conformidade da sua atuação; e

XXI – possibilitar ao contribuinte autorregularizar o pagamento dos tributos e das obrigações acessórias antes da lavratura do auto de infração.

§ 1º Para o disposto no inciso II do *caput*, a Administração Tributária utilizará, preferencialmente, formas alternativas de resolução de conflitos.

§ 2º Para o disposto no inciso IV do *caput* deste artigo, a Administração Tributária utilizará formas simples e suficientes para propiciar adequado grau de certeza e segurança.

§ 3º Na aplicação do disposto no inciso VI do *caput*, a Administração Tributária deve adotar, preferencialmente, a utilização progressiva dos instrumentos à sua disposição para induzir à conformidade tributária.

§ 4º O disposto no inciso VIII do *caput* deve ser observado, especialmente, nos atos que imponham deveres, ônus, sanções, restrições ou neguem direitos ao contribuinte.

§ 5º Na aplicação do disposto no inciso XVI do *caput*, a Administração Tributária deve realizar revisões periódicas e observar o disposto no inciso XIV deste artigo.

§ 6º Na aplicação do disposto no inciso XVII do *caput*, quando possível, a Administração Tributária deve disponibilizar, nas declarações fiscais, ferramentas que facilitem o preenchimento das informações que estão sob sua disponibilidade e o compartilhamento das informações que colaborem com a conformidade do sujeito passivo.

§ 7º O disposto no inciso XVIII do *caput* será realizado de modo claro, imediato e, preferencialmente, automático.

Art. 4º São direitos dos contribuintes, nos termos da lei:

I – receber comunicações e explicações claras, simples e facilmente compreensíveis sobre a legislação tributária e os procedimentos necessários ao atendimento de suas obrigações;

II – ser tratado com respeito e urbanidade;

III – receber notificação sobre a tramitação de processo administrativo em que tenha condição de interessado;

IV – ter vista dos autos e obter cópias de documentos neles contidos;

V – acessar suas informações mantidas pela Administração Tributária e efetuar retificação, complementação, esclarecimento ou atualização de dados incorretos;

VI – ser intimado e impugnar atos e decisões que lhe imponham deveres, ônus, sanções ou restrições ao exercício de direitos e atividades;

VII – recorrer, pelo menos uma vez, da decisão contrária ao seu pedido;

VIII – provar suas alegações;

IX – eximir-se de fornecer documentos e informações aos quais a Administração Tributária possua acesso ou que já lhe tenham sido entregues;

X – ter a oportunidade de fazer-se assistir por advogado nos processos administrativos, notadamente nos procedimentos de fiscalização;

XI – ter seus processos decididos em prazo razoável;

XII – identificar os representantes da Administração Tributária, suas funções e atribuições nos órgãos públicos fazendários e durante procedimentos de fiscalização;

XIII – ter resguardado o sigilo das informações prestadas à Administração Tributária, salvo na hipótese de ausência de sigilo, autorização legal ou determinação judicial;

XIV – obter reparação de danos em caso de haver trânsito em julgado de sentença condenatória por crime de excesso de exação, previsto no § 1º do art. 316 do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940);

XV – receber cobrança de tributos e multas no montante legalmente devido;

XVI – receber tratamento diferenciado e facilitado, em caso de hipossuficiência; e

XVII – ter a garantia prestada por meio de fiança bancária ou seguro garantia liquidada apenas após o trânsito em julgado de decisão de mérito em seu desfavor.

§ 1º Os direitos dispostos neste artigo podem ser exercidos por procurador que represente o contribuinte nas esferas administrativa ou judicial, mediante apresentação de documento constitutivo da representação.

§ 2º É vedada a exigência de prévio pagamento de custas, oferecimento de garantia ou apresentação de prova de quitação de obrigações tributárias, principais ou acessórias, para o exercício dos direitos previstos neste artigo, salvo se prevista em lei.

§ 3º Ressalva-se ao disposto no inciso IV do *caput*, as informações fiscais referentes a outro contribuinte ou cujo sigilo, decretado por decisão judicial ou por força de lei, seja indispensável para a fiscalização ou cobrança do tributo.

§ 4º Para o disposto no inciso VII do *caput*, o contribuinte será informado sobre os meios necessários para a operacionalização deste direito.

§ 5º O direito ao acompanhamento por advogado a que se refere o inciso X do *caput* não pode ser utilizado como impedimento à regular realização de procedimento de fiscalização.

§ 6º Para fins do disposto no inciso XVII do *caput*, não poderá haver liquidação antecipada de seguro garantia ou fiança bancária.

Art. 5º São deveres do contribuinte:

I – agir com o cuidado e diligência necessários ao cumprimento de suas obrigações;

II – atuar com boa-fé, honestidade e cooperação na relação com a Administração Tributária;

III – prestar informações e apresentar documentos quando solicitado pela Administração Tributária, submetendo-se às implicações legais em caso de recusa;

IV – declarar as operações consideradas relevantes pela legislação tributária, nos termos da lei;

V – guardar os documentos fiscais pelo prazo determinado pela lei;

VI – adimplir integral e tempestivamente suas obrigações tributárias principais e acessórias;

VII – cumprir as decisões administrativas ou judiciais que vinculem a sua conduta;

VIII – colaborar com o aprimoramento da legislação tributária, mediante o encaminhamento proativo de sugestões e a participação nas ocasiões oportunizadas pela Administração Tributária;

IX – exigir a apresentação dos documentos fiscais relativos às operações de que participar, quando a lei atribuir a terceiros a obrigação de emití-los; e

X – empenhar-se em aderir aos instrumentos de facilitação de pagamento e às formas alternativas de resolução de conflitos disponibilizadas pela Administração Tributária.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II do *caput*, o contribuinte poderá reportar à Administração Tributária as condutas irregulares de outros contribuintes às quais tiver ciência durante o desenvolvimento de suas atividades.

Art. 6º A Administração Tributária deve priorizar, conforme estabelecido em lei, a resolução cooperativa e, quando possível, coletiva das controvérsias, devendo considerar, entre outros aspectos:

I – os eventos informados pelo contribuinte que possam ter afetado sua capacidade de cumprimento das obrigações tributárias;

II – a capacidade econômica do contribuinte;

III – o histórico de conformidade do contribuinte;

IV – o grau de recuperabilidade e a magnitude do crédito tributário;

V – a maximização da previsibilidade tributária;

VI – a redução do risco de litígios e inconformidades futuras; e

VII – a melhoria do ambiente de negócios.

§ 1º O disposto no *caput* poderá ser realizado de forma preventiva ou a qualquer momento do processo administrativo ou judicial.

§ 2º Os atos praticados para a prevenção ou resolução cooperativa de controvérsias junto ao contribuinte, bem como seus fundamentos, resultados e extensão, devem ser publicizados e observar os limites e condições isonômicas previstas em lei.

Art. 7º É obrigatória a disponibilização em ambiente digital e centralizado das informações relevantes para o atendimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, de forma organizada, atualizada, transparente, acessível e amigável.

§ 1º A Administração Tributária deve, por ato infralegal, consolidar e sistematizar, periodicamente, sua legislação tributária, podendo fazê-lo de forma temática e com a utilização de notas explicativas.

§ 2º A consolidação de que trata o § 1º deste artigo deve preservar o conteúdo normativo original dos dispositivos consolidados.

§ 3º A lei poderá prever a redução de multas aplicadas pela Administração Tributária que descumprir o disposto neste artigo.

CAPÍTULO III

DOS CONTRIBUINTES BONS PAGADORES E COOPERATIVOS NA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E DO DEVEDOR CONTUMAZ

Seção I

Dos Contribuintes Bons Pagadores e Cooperativos na Aplicação da Legislação Tributária

Art. 8º A identificação dos contribuintes que sejam considerados bons pagadores e cooperativos na aplicação da legislação tributária, conforme lei ou regulamento próprio, poderá permitir:

I – o acesso a canais de atendimento simplificados para orientação e regularização;

II – a flexibilização das regras para aceitação ou para substituição de garantias, inclusive a possibilidade de substituição de depósito judicial por seguro-garantia ou por outras garantias baseadas na capacidade de geração de resultados dos contribuintes;

III – a possibilidade de antecipar a oferta de garantias para regularização de débitos futuros;

IV – a execução de garantias em execução fiscal somente após o trânsito em julgado da discussão judicial relativa ao título executado;

V – a priorização na análise de processos administrativos, em especial os que envolvem a possibilidade de devolução de créditos ao contribuinte.

Art. 9º Fica assegurado, exclusivamente ao contribuinte, mediante solicitação, acesso a cadastros que veiculem dados relacionados às informações de que trata este Capítulo.

Art. 10. Os órgãos responsáveis pela criação de cadastros poderão estabelecer convênio para compartilhamento de informações que contribuam para a sua formação.

Seção II Do Devedor Contumaz

Art. 11. Para fins desta lei, considera-se devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência reiterada, substancial e injustificada de tributos.

§ 1º Considera-se inadimplência reiterada e substancial a existência de débitos tributários, na condição de devedor principal ou de corresponsável, inscritos em dívida ativa ou declarados e não adimplidos, em situação irregular por período igual ou superior a um ano:

I – em âmbito federal, de:

a) valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou

b) montante superior a 30% (trinta por cento) do faturamento do ano anterior, com valor igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

II – em âmbito estadual, distrital e municipal, de valor definido em lei própria de cada ente federativo.

§ 2º Fica o Poder Executivo autorizado a aumentar ou restabelecer os limites de que trata o § 1º deste artigo.

§ 3º Na ausência da lei própria disposta no inciso II do § 1º, findo o prazo previsto no art. 16 desta Lei Complementar, os valores a que se refere o inciso I do § 1º serão aplicáveis aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 4º A situação irregular do crédito tributário caracteriza-se pela ausência de garantia integral e idônea ou de causa suspensiva da exigibilidade, observado o disposto nos arts. 151 e 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 5º A inadimplência será considerada injustificada quando não houver motivo plausível que a fundamente, cabendo ao devedor, no âmbito do processo administrativo, demonstrar os motivos que afastem a configuração da contumácia, mediante a comprovação de:

I – circunstâncias externas que envolvam estado de calamidade pública; ou

II – comportamentos relacionados às suas atividades, tais como:

a) apuração de resultado negativo no exercício financeiro corrente e no anterior;

b) demonstração de não ocorrência da prática de fraude à execução;

c) comprovação que, durante a situação de exigibilidade dos débitos tributários, não houve distribuição de lucros e dividendos, pagamento de juros sobre capital próprio, redução do capital social ou concessão de empréstimos ou mútuos pelo devedor; e

d) não possuir no quadro societário, independentemente do percentual de participação, sociedades, sócios-gestores, representantes legais ou beneficiários finais, sediados no Brasil ou no exterior, que tenham participação em outra pessoa jurídica dissolvida irregularmente ou declarada inapta nos últimos 5 (cinco) anos com a existência de débitos que se encontrem em situação irregular, inscritos ou não em dívida ativa.

§ 6º Para demonstração dos motivos que afastam a configuração da contumácia, nos termos do § 5º deste artigo, é necessária a consistência e veracidade das informações cadastrais e da escrituração das obrigações acessórias.

Art. 12. O devedor contumaz poderá sofrer, isolada ou cumulativamente, as seguintes medidas:

I – impedimento de:

a) fruição de quaisquer benefícios fiscais, inclusive a concessão de remissão ou de anistia e de utilização de créditos de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para a quitação de tributos;

b) formalização de vínculos, a qualquer título, com a Administração Pública, como autorização, licença, habilitação, concessão de exploração ou outorga de direitos;

c) propositura de recuperação judicial ou de prosseguimento desta;
e

II – provocação da entidade pública competente para decretar intervenção, liquidação extrajudicial ou outros instrumentos congêneres, ou ajuizamento de insolvência civil ou de pedido de falência contra o devedor, independentemente do preenchimento dos requisitos previstos nos arts. 73 e 94 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 13. Sem prejuízo das medidas previstas no art. 12 desta Lei, poderá ser cancelada a inscrição do sujeito passivo no cadastro de contribuintes da respectiva Administração Tributária, quando o devedor contumaz:

I – tiver sido constituído como pessoa jurídica ou for utilizada para a prática de fraude, conluio ou sonegação fiscal, inclusive em proveito de terceiras empresas;

II – seja gerido, dirigido ou administrado por interpostas pessoas, que não desempenhem de fato estas funções;

III – tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros; ou

IV – utilizar como insumo, produzir, comercializar ou armazenar, dolosamente, mercadoria roubada, furtada, falsificada, adulterada ou objeto de contrabando ou descaminho.

Parágrafo único. A declaração do sócio, acionista, administrador ou representante legal da pessoa jurídica de falsidade ou simulação na sua efetiva participação social, imputando a gestão de fato ou a condição de beneficiário final a terceiros, gera presunção relativa do disposto no inciso II.

Art. 14. A Administração Tributária, no âmbito de suas competências, editará os atos necessários à regulamentação do processo administrativo para identificação do devedor contumaz, com observância às seguintes garantias, no mínimo:

I – concessão de prazo de sessenta dias úteis para exercício do direito de defesa pelo interessado;

II – fundamentação das decisões, com indicação precisa dos elementos de fato e de prova que justificam a medida;

III – possibilidade de recurso, no prazo de trinta dias úteis, com efeito suspensivo; e

IV – revisão das medidas adotadas se os débitos que as motivaram forem extintos, suspensos ou caso seja apresentada garantia integral e idônea, desde que inexistentes outros débitos exigíveis.

§ 1º Aplica-se, subsidiariamente, o rito estabelecido na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 2º O processo administrativo de que trata este artigo poderá abranger vários devedores relacionados entre si, assegurada a análise individualizada do preenchimento dos requisitos previstos neste Capítulo.

Art. 15. Na hipótese de pagamento ou de negociação das dívidas pelo devedor, o procedimento será:

I – encerrado, se houver pagamento integral das dívidas; ou

II – suspenso, se houver negociação integral das dívidas e regular adimplemento das parcelas devidas.

CAPÍTULO IV DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 16. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adaptarão suas respectivas legislações ao disposto nesta Lei Complementar, no prazo máximo de 1 (um) ano a partir da sua entrada em vigor.

Art. 17. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



Relatório de Registro de Presença

10ª, Reunião

Comissão Temporária para exame de projetos de reforma dos Processos

Senado Federal			
TITULARES		SUPLENTEs	
IZALCI LUCAS	PRESENTE	1. OTTO ALENCAR	
EFRAIM FILHO	PRESENTE	2. WEVERTON	PRESENTE
ORIOVISTO GUIMARÃES		3. FERNANDO FARIAS	
VANDERLAN CARDOSO		4. PROFESSORA DORINHA SEABRA	PRESENTE
DANIELLA RIBEIRO		5. JANAÍNA FARIAS	PRESENTE
JAQUES WAGNER	PRESENTE	6. IRAJÁ	
EDUARDO GOMES	PRESENTE	7. EDUARDO BRAGA	
ROGERIO MARINHO	PRESENTE	8. HAMILTON MOURÃO	PRESENTE
TEREZA CRISTINA	PRESENTE	9. WELLINGTON FAGUNDES	

Não Membros Presentes

NELSINHO TRAD
CIRO NOGUEIRA
ROMÁRIO
WILDER MORAIS
ANGELO CORONEL
ELIZIANE GAMA
ZENAIDE MAIA
PAULO PAIM

DECISÃO DA COMISSÃO

(PLP 125/2022)

EM REUNIÃO REALIZADA NESTA DATA, A COMISSÃO TEMPORÁRIA PARA O EXAME DE PROJETOS DE REFORMA DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO APROVOU O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA COMISSÃO, PELA APROVAÇÃO DA MATÉRIA NA FORMA DA EMENDA Nº 6-CTIADMTR (SUBSTITUTIVO), COM ACOLHIMENTO PARCIAL DA EMENDA Nº 2 E REJEIÇÃO DAS EMENDAS NºS 1, 3 E 5.

12 de junho de 2024

Senador Izalci Lucas

Presidente da Comissão Temporária para exame de projetos de reforma dos Processos Administrativo e Tributário Nacional