



PARECER Nº

, DE 2020

Da COMISSÃO DE ECONOMIA, ORÇAMENTO E FINANÇAS, sobre o PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR nº 58/2020 que "homologa o Convênio ICMS nº 155, de 10 de outubro de 2019, que autoriza as unidades federadas que menciona a instituir programa de anistia de débitos fiscais relativos ao ICMS, e institui o Programa de Incentivo à Regularização Fiscal do Distrito Federal – REFIS-DF 2020".

AUTOR: Poder Executivo

RELATOR: Deputado AGACIEL MAIA

I - RELATÓRIO

Submete-se ao exame desta Comissão de Economia, Orçamento e Finanças – CEOF o Projeto de Lei Complementar nº 058/2020, de autoria do Poder Executivo do Distrito Federal, que *homologa o Convênio ICMS nº 155, de 10 de outubro de 2019, que autoriza as unidades federadas que menciona a instituir programa de anistia de débitos fiscais relativos ao ICMS, e institui o Programa de Incentivo à Regularização Fiscal do Distrito Federal – REFIS-DF "2020".*

O projeto contém 17 artigos. O art. 1º estabelece que:

Fica homologado o Convênio ICMS 155/2019, de 10 de outubro de 2019, ratificado por meio do Ato Declaratório CONFAZ nº 15, de 25 de outubro de 2019, que autoriza as unidades federadas que menciona a instituir programa de anistia de débitos fiscais relativos ao ICMS na forma que especifica.

O art. 2º institui o REFIS-DF "2020", e estipula seus objetivos bem como, conforme seu § 1º, determina sua abrangência: *I) os débitos oriundos de declarações espontâneas ou lançamentos de ofício cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 2018; e II - os saldos de parcelamentos deferidos referentes a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2018.*

O § 3º do art. 2º indica sobre quais débitos o programa pode ser aplicado: I) ICMS; II) Simples Candango; III) ISS; IV) IPTU; V) IPVA; VI) ITBI; VII) ITCD; VIII) TLP e IX) débitos não tributários.

O art. 3º define, para fins do Projeto de Lei Complementar ora analisado, o conceito de "débito incentivado" e elenca os benefícios que não são cumulativos com os benefícios constantes da proposição (§ 1º). Já seu § 2º condiciona a redução do crédito ao pagamento ou a compensação do débito incentivado.

O art. 4º elenca medidas concretas que visam à regularização dos débitos tributários que podem ser abarcados no REFIS-DF "2020".

O art. 5º preconiza as condições para aderir ao REFIS-DF "2020" em qualquer das modalidades de extinção previstas no Projeto ora analisado.

O art. 6º estabelece o piso das parcelas a serem pagas nos casos dos parcelamentos instituídos pelo REFIS-DF "2020", seus prazos e acréscimos.

O art. 7º determina as hipóteses de exclusão do devedor do parcelamento estipulado pelo REFIS-DF "2020".

O art. 8º prevê possibilidade de precatórios devidos pelo Distrito Federal, suas autarquias ou fundações serem compensados com os débitos submetidos ao REFIS-DF "2020".

O art. 9º possibilita a quitação dos débitos abrangidos pelo REFIS-DF "2020" mediante dação em pagamento de bens imóveis, bem como as condições para tanto.

O art. 10 trata da aplicação subsidiária, desde que não colidam com as disposições do Projeto, da legislação tributária existente para outras modalidades de parcelamento e compensação com precatórios.

O art. 11 prevê que a fruição dos benefícios previstos no REFIS-DF "2020" quando houver bem penhorado e em alienação por hasta pública, leilão, ou iniciativa particular somente poderá se dar pela quitação à vista do débito.

O art. 12 traz as consequências para o descumprimento, a qualquer tempo, dos requisitos previsto na Lei.

O art. 13 esclarece que o recolhimento nas formas elencadas pelo REFIS-DF "2020" não possui efeito homologatório e não impede a cobrança de débitos apurados pelo fisco posteriormente.

O art. 14 explana que *o disposto nesta Lei Complementar não autoriza a restituição ou a compensação de importâncias já pagas.*

O art. 15 elucida que o REFIS-DF "2020" não se aplica aos débitos decorrentes da opção do regime instituído pelo Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006).

O art. 16 possibilita à Secretaria de Estado de Economia e à Procuradoria-Geral do Distrito Federal adotarem medidas para a implementação deste Projeto de Lei Complementar, observadas suas respectivas competências.

O art. 17 veicula a cláusula de vigência da Lei Complementar (a partir da data de sua publicação).

Na Exposição de Motivos do Senhor Secretário de Estado de Economia que acompanha o projeto é exposto, dentre outras questões, o seguinte:

4. Cumpre destacar que a instituição do REFIS-DF "2020" é medida relevante para que os contribuintes que se encontram inadimplentes com suas obrigações fiscais ou de outra natureza consigam, de forma mais facilitada, regularizar sua situação junto ao Distrito Federal, principalmente em época de crise econômica. Por consequência o Programa também pode ensejar maior ingresso de receitas nos cofres distritais, o que o contribui com o necessário controle do caixa governamental.

5. A administração tributária do Distrito Federal vem implementando consistente ajuste de carga tributária e investindo em tecnologia para combater a sonegação, reduzir a inadimplência e tornar a tributação mais justa. Por isso, o Distrito Federal está fazendo sua parte para que novos programas de recuperação não sejam mais necessários em um futuro próximo.

A proposição foi distribuída para a Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania – CCJ e para esta Comissão de Economia, Orçamento e Finanças – CEOF, tendo recebido cinco emendas, todas elas perante esta CEOF.

É o relatório.

II - VOTO DO RELATOR

De acordo com o que preceitua o art. 64, inciso II, alínea a e c, do Regimento Interno da Câmara Legislativa do Distrito Federal – RICLDF, compete à CEOF, entre outras atribuições:

II- analisar a admissibilidade quanto à adequação orçamentária e financeira e emitir parecer sobre o mérito das seguintes matérias:

a) adequação ou repercussão orçamentária ou financeira das proposições;

.....

c) de natureza tributária, creditícia, orçamentária, financeira e patrimonial, inclusive contribuição dos servidores públicos para sistemas de previdência e assistência social.

O § 2º do artigo citado diz ser terminativo o parecer da CEOF quanto à adequação orçamentária e financeira das proposições, cabendo recurso ao Plenário, interposto por um oitavo dos Deputados, no prazo de cinco dias.

O exame de compatibilidade ou adequação orçamentária e financeira consiste em analisar se a proposição se adapta, se ajusta ou está abrangida pelo Plano Plurianual – PPA, pela Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e pela Lei Orçamentária Anual – LOA, bem como verificar se atende à legislação aplicável às finanças públicas, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal.

II.1 – DA INADMISSIBILIDADE DO PROJETO ANTE A NECESSIDADE QUE CONVÊNIOS DO CONFAZ SEJAM PREVIAMENTE HOMOLOGADOS PELA CLDF POR MEIO DE DECRETO LEGISLATIVO PARA QUE PASSEM A VIGORAR NO ORDENAMENTO DISTRITAL

II.1.1- Da obrigatoriedade de que os convênios de ICMS celebrados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ que veiculem isenções, incentivos ou benefícios fiscais sejam homologados pelo Poder Legislativo distrital.

O projeto sob análise, dentre outras questões, busca homologar no âmbito do Distrito Federal o Convênio de ICMS nº 155/2019. É importante mencionar que grande parte do texto do PLC nº 58/2020 é reprodução do conteúdo do mencionado Convênio.

Antes de se adentrar na análise da necessidade de homologação dos convênios de ICMS, faz-se necessário conhecer propriamente o que são tais convênios. A necessidade prévia da celebração de convênio de ICMS para a concessão de benefícios quanto ao referido tributo é classificada pelos juristas como cristalina limitação ao poder de isentar. Neste sentido, bem elucidativa é a lição de Hugo de Britto Machado^[1]:

O poder de isentar, em princípio, é simples decorrência do poder de tributar. Os problemas criados no pacto federativo com a concessão de isenções, entretanto, foram de tal ordem que o constituinte decidiu limitar o poder de isentar. Os estados, embora titulares do poder de tributar, não dispõem do poder de isentar. A concessão de isenções do ICMS por um estado depende da concordância dos demais.

Acerca do histórico da criação do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, versa o mesmo autor o seguinte:

A força política de São Paulo fez com que fosse criado o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, que chegou a ser praticamente o órgão legislativo em matéria de ICM, e embora sem referência expressa recebeu do constituinte de 1988 a especial atribuição de editar normas substitutivas da lei complementar necessária à instituição do ICMS. Em face da Constituição

Federal de 1988 depende de deliberação do Estados, e portanto continua sob a regência do CONFAZ, a fixação de alíquotas internas inferiores às estabelecidas para operações interestaduais e a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais' relativos ao ICMS.

Ressalte-se que o CONFAZ foi criado até mesmo sem qualquer previsão legal ou infralegal, lembrando que a Lei Complementar nº 24/75 foi posterior à instituição do referido Conselho. Por conta disso, José Eduardo Soares de Melo[2] comenta que o CONFAZ surgiu por "geração espontânea".

Márcia de Azevedo Silva[3] também traz importante ensinamento sobre a matéria:

Os convênios interestaduais em matéria de ICMS, tal qual na definição *supra*, são acordos realizados pelos executivos das unidades federadas, visando à tomada de decisões conjuntas relativas ao ICMS, ou, na definição de BALEEIRO, 'arranjos administrativos subordinados à lei'.

A razão de ser desses convênios reside no fato de que o ICMS é um imposto de competência estadual, porém de caráter nitidamente nacional, cujos efeitos se espalham por todo o território da nação. Por essa razão faz-se necessário que as decisões relativas a esse imposto sejam tomadas em consenso, e não por cada ente federativo isoladamente, mormente no que tange às exonerações tributárias, dada a sua implicação econômica.

Como sempre, Baleeiro laborou com precisão capilar ao versar que os convênios de ICMS são "arranjos administrativos **subordinados à lei**". Destaque-se que os convênios são submetidos à lei não somente quanto às regras para sua elaboração, que são as previstas na Lei Complementar Federal nº 24/75, mas também, quanto à necessidade de, por meio de ato com força legal, serem homologados pelo Poder Legislativo.

Vem muito a calhar o que versa Heron Arzua[4] citando o mestre Geraldo Ataliba:

Geraldo Ataliba, com a argúcia de sempre, anotou: 'Ora o Estado não é Executivo. Executivo não é Estado. O Estado se representa pelo chefe do Executivo, mas manifesta sua vontade, em matéria reservada à lei, mediante ação conjugada do Executivo e do Legislativo. Como insistem Alfredo Becker, Souto Borges, Pontes de Miranda, Seabra Fagundes, Sampaio Dória e toda a jurisprudência, só *lei* cria tributo e só lei dispensa (total ou parcialmente) tributo.'

Dessarte, é necessário que todos os convênios de ICMS celebrados no âmbito do CONFAZ que veiculem isenções ou outros benefícios fiscais sejam homologados pelo Poder Legislativo distrital para que passem a vigor nesta localidade. Contudo, no nosso entender, o decreto legislativo é o único instrumento adequado para incorporar no ordenamento do Distrito Federal as disposições dos convênios de ICMS, conforme se verá a seguir.

II.1.2 - O decreto legislativo é o único instrumento adequado para incorporar no ordenamento do Distrito Federal as disposições dos convênios de ICMS

O princípio da legalidade tributária assentado de forma escrita remonta à Magna Carta (1215), editada pelo Rei da Inglaterra "João Sem Terra". O referido princípio, não obstante ser um dos pilares do Estado Democrático de Direito, é absolutamente simples: **o Estado somente pode instituir qualquer tributo por meio de lei**. O mesmo deve ser aplicado quanto à exoneração do pagamento ou quaisquer benefícios que digam respeito aos tributos

legitimamente instituídos. Analise-se o que dispõe a Constituição Federal de 1988 quanto à instituição de benefícios fiscais:

Art. 150

.....
§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, **só poderá ser concedido mediante lei específica**, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, **sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.** (grifos editados)

O Código Tributário Nacional, por sua vez, apresenta redação semelhante:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

.....
VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

(grifos editados)

Ressalte-se, contudo, que o termo **lei** deve ser entendido em sentido amplo e não restrito à acepção de lei ordinária. A leitura que deve ser feita do termo lei, utilizado seja na Constituição ou no Código Tributário Nacional, é de **dispositivo com força de lei**. Exemplo disso, na esfera federal, é a incorporação de tratados internacionais em matéria tributária por meio também de decreto legislativo (art. 49, I, da Constituição). Este é apenas um dos exemplos que demonstra de forma cristalina que o termo lei deve ser interpretado como dispositivo com força legal.

Repise-se que, no caso dos convênios do CONFAZ, existe uma peculiaridade a excluir a incidência da lei ordinária como instrumento legal hábil a incorporá-los no ordenamento jurídico dos estados e Distrito Federal. A própria Constituição orientou que os referidos convênios deveriam ter tratamento diferenciado, quando estabeleceu a seguinte ressalva no art. 150, § 6º, citado acima, **sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.**

O art. 155, § 2º, XII, g, por seu turno, dispõe o seguinte:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

.....
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....
XII - cabe à lei complementar:

.....
g) **regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.**

(grifos editados)

Não foi editada qualquer lei complementar que dispusesse sobre a matéria a partir da publicação da Constituição de 1988, vigendo, então, em razão do instituto da recepção, a Lei Complementar nº 24/75, **nos pontos que não contrariam os próprios preceitos da Constituição que a recepcionou**. Quer-se dizer com isso que os dispositivos que por acaso atentarem **contra o princípio da legalidade**, ou seja, que versem sobre a prescindibilidade de aprovação pelo Poder Legislativo dos benefícios acordados pelo CONFAZ, sem sombra de dúvidas, não foram recepcionados pela Carta Magna de 1988.

Somente para que não restassem quaisquer dúvidas acerca da competência privativa da Câmara Legislativa do Distrito Federal para incluir no ordenamento jurídico distrital as disposições dos convênios celebrados pelo CONFAZ, o Constituinte Distrital fez inserir o art.

135, § 5º, inciso VII, e § 6º, na Lei Orgânica do Distrito Federal – LODF, que dispõem o seguinte:

Art. 135. O Distrito Federal fixará as alíquotas do imposto de que trata o artigo anterior para as operações internas, observado o seguinte:

.....

§ 5º Observar-se-á a lei complementar federal para:

.....

VII – regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

.....

§ 6º As deliberações tomadas nos termos do § 5º, VII, no tocante a convênios de natureza autorizativa, serão estabelecidas sob condições determinadas de limites de prazo e valor e somente produzirão efeito no Distrito Federal após sua homologação pela Câmara Legislativa. (grifos editados)

Assim, diante do que foi exposto até agora **é de clareza solar a competência do Poder Legislativo** para dispor sobre os benefícios acordados em sede do CONFAZ. **Ressalte-se que os convênios do CONFAZ são unicamente acordos aos quais a Constituição Federal conferiu *status* diferenciado.** Têm o fim, portanto, de **declarar** que determinado benefício é do interesse de todos os estados e do Distrito Federal e **permitir** que estes estados incorporem seus preceitos nos respectivos ordenamentos, **mas apenas isto.**

Desse modo, é importante ficar claro que, após o acordo celebrado por meio do CONFAZ, para que a matéria lá aprovada ingresse no ordenamento jurídico de cada um dos estados e do Distrito Federal, é imprescindível que seja editado **ato normativo com força de lei**, que na espécie é o **decreto legislativo**, de iniciativa privativa dos senhores parlamentares.

O art. 135, § 6º, da LODF, conforme já visto, estabelece que é privativa da Câmara Legislativa do Distrito Federal a competência para homologar os convênios do CONFAZ que veiculem isenções, incentivos ou benefícios fiscais.

E, para o exercício de tais competências, a Lei Complementar nº 13, de 3 de setembro de 1996, em seu art. 4º, § 1º, IV e V, e o Regimento Interno da Câmara Legislativa do Distrito Federal – RICLDF, em seu art. 141, dispõem o seguinte:

Art. 4º Para efeitos desta Lei Complementar, leis é o gênero de que são espécies:

.....

§ 1º No âmbito legislativo do Distrito Federal, considera-se:

.....

IV - decreto legislativo a lei que, com este nome, discipline, com efeito externo, matéria da competência privativa da Câmara Legislativa;

V - resolução a lei que, com este nome, discipline, com efeito interno, matéria da competência privativa da Câmara Legislativa.

Art. 141. Os projetos de resolução e de decreto legislativo destinam-se a dispor sobre matérias da competência privativa da Câmara Legislativa para as quais não se exige a sanção do Governador.

Parágrafo único. As matérias de interesse interno da Câmara Legislativa serão reguladas por resolução; as demais, por decreto legislativo. (grifos editados)

Deste modo, constata-se que o exercício da competência privativa da Câmara Legislativa, como é o caso, deve ser exercida por meio de **resolução** quando se tratar de **questão de interesse interno** e por meio de **decreto legislativo** nos demais casos. É patente que a ratificação de convênios não tem natureza *interna corporis* a ensejar veiculação por resolução e sim demanda a edição de decreto legislativo.

Importante ressaltar ainda que, a única diferença entre a lei ordinária e o decreto legislativo é a mesma existente entre a lei complementar e a lei ordinária: **o seu espectro de atuação, isto é, a matéria que deve ser objeto de veiculação por cada uma das referidas proposições.**

Ressaltando a natureza dos decretos legislativos, o eterno mestre Pontes de Miranda[5] aduziu: **"Decretos legislativos são as leis a que a Constituição não exige a remessa ao Presidente da República para a sanção (promulgação ou veto)".**

Nesta senda, o decreto legislativo é a única proposição adequada para que a Câmara Legislativa do Distrito Federal, no exercício de sua competência privativa, possa deliberar pela homologação dos convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.

A homologação de convênios do CONFAZ por outro tipo de proposição legislativa que não o decreto legislativo, no nosso sentir, não é admissível, conforme determina o RICLDF, analise-se:

Art. 130. A proposição, **para ser admitida**, deverá:

.....

III – **atender às disposições deste Regimento Interno;**

Parágrafo único. **É vedado admitir proposição:**

.....

III – **que disponha sobre matéria não apropriada à proposição apresentada.**" (destacou-se)

Assim, no nosso entender, é o projeto de decreto legislativo a proposição legislativa adequada para a homologação de convênios do CONFAZ, excluída todas as outras.

O ensinamento de Leonardo Avelino Duarte[6], não obstante referente à incorporação dos tratados internacionais ao ordenamento brasileiro, é plenamente aplicável ao caso em estudo em informar ser o decreto legislativo a proposição adequada para casos semelhantes, veja-se:

O que passará a existir, no Direito brasileiro, será o decreto legislativo que disporá o conteúdo do tratado. Aqui mais uma vez, fazem-se ouvir as conseqüências dos ideais filosóficos que perpassam todo o nosso Direito, sendo este, especificamente, o da lei como expressão da vontade da nação (não detendo o executivo a presunção de realizar a vontade popular, tem de submeter seus atos ao beneplácito do legislativo). (destacou-se)

E arremata o referido autor em suas conclusões:

13. É possível aos decretos legislativos que incorporam tratados, como têm força de lei, criarem isenções ou deduções de tributos de competência da União (...) (destacou-se)

Acerca da competência das Assembleias Legislativas e da Câmara Legislativa para homologar nos seus respectivos territórios os convênios celebrados pelo CONFAZ, bem como sobre a proposição legislativa adequada a fazê-lo, importante trazer lição, absolutamente profícua, do Professor Doutor - Titular de Direito Tributário da PUC-SP, Roque Antônio Carraza[7]:

Os Estados e o Distrito Federal podem também conceder (ou revogar) isenções, em matéria de ICMS, por meio de decreto legislativo, que ratifica Convênio (deliberação) entre eles firmado. Só após aprovados legislativamente, os Convênios que concedem isenções de ICMS passam a ter eficácia.

Portanto, os Estados e o distrito Federal, querendo conceder isenções de ICMS, devem previamente, firmar entre si Convênios (acordos, ajustes, programas a serem desenvolvidos pelas unidades federativas).

Tais Convênios são celebrados no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. Nele têm assento representantes de cada Estado e do Distrito Federal, indicados pelo respectivo Chefe do Executivo. (...)

Assentadas estas premissas, fica fácil proclamar que Convênio não é lei, nem o CONFAZ órgão legislativo. Assim os funcionários do Poder Executivo que o integram não podem, a pretexto de dispor sobre isenções de ICMS, "legislar" a respeito. É o Poder Legislativo de cada Estado e do Distrito Federal – onde têm

assento os representantes do povo local – que, ratificando o Convênio, as concederá.

Detalhando o assunto, os Estados e o Distrito Federal devem, para conceder isenções de ICMS, firmar entre si Convênios. Não são eles, porém, que as fazem nascer. Apenas integram o processo legislativo necessário à concessão destas desonerações tributárias. Elas surgem ou deveriam surgir – do decreto legislativo ratificador do Convênio interestadual. (...)

Isto tudo nos permite concluir que não é o Convênio que concede a isenção de ICMS. Ele apenas permite que o Legislativo de cada Estado e do Distrito Federal venha a fazê-lo. (destacou-se)

No mesmo sentido acima, leciona Heron Arzua[8], Advogado, Consultor em matéria Tributária e Ex-Secretário da Fazenda do Paraná:

Numa palavra, a eficácia dos convênios que outorgam isenções e (ou) benefícios fiscais depende de ratificação pelas respectivas Assembléias Legislativas dos Estados, o que se dá por via do decreto legislativo ("lei que independe de sanção", no afirmar de Pontes de Miranda). Ou, anotando de outro modo, a ausência do decreto legislativo infirma o convênio celebrado pelo Executivo e acarreta a ineficácia de seus dispositivos. (destacou-se)

Pontua ainda Aroldo Gomes de Mattos[9] fazendo alusão a lição de Roque Carraza:

Isto tudo nos permite concluir que não é o convênio que concede a isenção de ICMS. Ele apenas permite que o Legislativo de cada Estado e do Distrito Federal venha a fazê-lo. Geraldo Ataliba, como sempre límpido e terminante, foi ao ponto:

'... o convênio não dá nem tira direito a nenhuma Fazenda e a nenhum contribuinte. Não cria direito de natureza tributária nem em benefício, nem em detrimento de ninguém. É mero pressuposto de exercício eficaz da competência isentadora dos legisladores ordinários estaduais.'

O entendimento ora exposto é o mesmo também já perfilhado pela Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, como também pela Procuradoria-Geral do Distrito Federal, conforme se depreende do seguinte trecho da Exposição de Motivos n.º 85/2016-GAB/SEF do Senhor Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal:

Cumprе acrescentar que a presente proposta também se harmoniza com o artigo 131 da Lei Orgânica do Distrito Federal – LODF, considerando que a homologação se processa por meio de decreto-legislativo, espécie normativa que materialmente se equivale à lei, consoante orientações lançadas nos pareceres nº 251/2011-PROFIS/PGDF e nº 346/2016-PRCON/PGDF.

Pelo exposto, no nosso entender, o decreto legislativo é o único instrumento legal adequado para homologar no âmbito do Distrito Federal os convênios de ICMS, e, portanto, o conteúdo do art. 1º da proposição em exame deve ser veiculado em projeto de Decreto Legislativo de iniciativa privativa de membro deste parlamento, previamente à votação do PLC em referência.

Passa-se a analisar os demais pontos do projeto ante a relevância da matéria veiculada.

II.2 – DOS DESCONTOS E BENEFÍCIOS VEICULADOS NO PLC 058/2020

II.2.1 - Da comparação dos descontos e outros benefícios oferecidos no PLC com os programas distritais e federais anteriores

Nos quadros a seguir são analisados os percentuais de descontos concedidos pelos programas de parcelamento, tanto no âmbito do Distrito Federal quanto no da União, **nos últimos 20 anos**, comparando-os com aqueles ofertados pelo PLC 58/2020.

Comparativo entre PLC 058/2020 e Leis Distritais anteriores que concederam parcelamentos

	Desconto de Multa	Desconto de Juros	Desconto do Principal
PLC 058/2020	Desconto de 95%, 90%, 80%, 70%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 95%, 90%, 80%, 70%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 50%, 40% ou 30% a depender da data de inscrição do débito em dívida ativa.
Lei nº 3.194/2003 ^[10]	Desconto de 99%, 95%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65% ou 50%, a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 99%, 95%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 50%, a depender do parcelamento adotado.	Não houve.
Lei nº 5.365/2014 ^[11]	Desconto de 99%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 99%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto para penalidades pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória, que pode ser de 94%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55%, 50%, 45%, a depender do parcelamento adotado.
Lei nº 5.463/2015 ^[12]	Desconto de 99%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55%, 50% ou 45% a depender do tipo de parcelamento adotado. Obs. O débito constituído por lançamento de ofício cujo auto de infração incorra nas hipóteses do art. 62, § 1º, da LC nº 04/94 terá desconto de 99%, 80%, 65%, 60% ou 40% a depender do	Desconto de 99%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55%, 50% ou 45% a depender do tipo de parcelamento adotado. Obs. O débito constituído por lançamento de ofício cujo auto de infração incorra nas hipóteses do art. 62, § 1º, da LC nº 04/94 terá desconto de 99%, 80%, 65%, 60% ou 40% a depender do	Desconto para penalidades pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória, em 50% do valor originário para pagamento à vista.

	parcelamento adotado.	parcelamento adotado.	
Lei nº 5.668/2016 ^[13]	Desconto de 99%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 99%, 90%, 85%, 80%, 75%, 70%, 65%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Não houve.

Comparativo entre PLC 058/2020 e Leis Federais anteriores que concederam parcelamentos			
	Desconto de Multa	Desconto de Juros	Desconto do Principal
PLC 058/2020	Desconto de 95%, 90%, 80%, 70%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 95%, 90%, 80%, 70%, 60%, 55% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 50%, 40% ou 30% a depender da data de inscrição do débito em dívida ativa.
Lei nº 9.964/2000 ^[14]	Não houve.	Não houve.	Não houve.
Lei nº 10.684/2003 ^[15]	Desconto de 50%.	Não houve.	Não houve.
Lei nº 11.941/2009 ^[16]	Desconto de 100%, 90%, 80%, 70% ou 60%, a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 45%, 40%, 35%, 30% ou 25%, a depender do parcelamento adotado.	Não houve.
Lei nº 12.865/2013 (REFIS dos Bancos – Art. 39)	Desconto de 100% ou 80% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 100% ou 40% a depender do parcelamento adotado.	Não houve.
Lei nº 12.865/2013 (REFIS dos Lucros no Exterior – Art. 40)	Desconto de 100% ou 80% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 100% ou 50% a depender do parcelamento adotado.	Não houve.
Lei nº	Desconto de 90%, 60% ou 30% a	Desconto de 90%, 60% ou 30% a	

13.494/2017 ^[17]	depende do parcelamento adotado.	depende do parcelamento adotado.	Não houve.
Lei nº 13.496/2017 ^[18]	Desconto de 25%, 50% ou 70% a depender do parcelamento adotado.	Desconto de 50%, 80% ou 90% a depender do parcelamento adotado.	Não houve.

Depreende-se dos quadros anteriormente trazidos que a grande diferença entre os benefícios estipulados pelo PLC nº 058/2020 e os anteriores programas distritais e federais de parcelamento é que a **proposição sob exame além dos descontos substanciais nas multa e juros (até 95%) está concedendo desconto no principal dos débitos inscritos em dívida ativa até dezembro de 2012 (de 30 a 50%).**

Não se desconhece que quando se concede desconto nos juros legais, por eles contemplarem também a correção monetária, na prática, está se concedendo desconto no próprio principal do débito, uma vez que se reduz a sua correção monetária. Todavia, a grande diferença do presente projeto para os demais programas anteriores, tanto distritais como federais, é que os descontos, além de incidirem nas multas e juros, recaem no próprio valor principal do débito.

Outro ponto que merece atenção é o fato de que se está permitindo na **proposição sob exame o pagamento dos débitos por meio da compensação com precatórios e dação em pagamento de bens imóveis.**

Nos quadros abaixo são analisados os programas de parcelamento lançados, tanto pelo Distrito Federal, quanto pela União, nos últimos 20 anos, para verificar como se comportaram com relação à possibilidade de pagamento dos débitos por meio da compensação com precatórios e dação em pagamento de bens imóveis:

Comparativo entre PLC 058/2020 e Leis Distritais anteriores que concederam parcelamentos		
	Possibilidade de pagamento via precatório	Possibilidade de dação em pagamento de bens imóveis
PLC 058/2020	Há previsão de pagamento via precatório.	Há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
Lei nº 3.194/2003 ^[19]	Há previsão de pagamento via precatório (art. 7º).	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
Lei Complementar nº 833/2011 ^[20]	Não há previsão de pagamento via precatório.	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
	Há previsão de pagamento via precatório para alguns débitos (art. 10, I). Entretanto, o art. 2º, § 4º prevê que a <i>redução de juros de mora e multa,</i>	

Lei nº 5.365/2014 ^[21]	<i>inclusive moratória, prevista no art. 3º fica condicionada ao pagamento do débito consolidado, à vista ou parcelado, exclusivamente em moeda corrente, sendo vedada a compensação com precatórios ou quaisquer outros títulos, observado o disposto no § 3º.</i>	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
Lei nº 5.463/2015 ^[22]	O art. 2º, § 2º prevê a vedação de compensação com precatórios ou outros títulos.	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
Lei nº 5.668/2016 ^[23]	O art. 3º, § 1º prevê a vedação de compensação com precatórios ou outros títulos.	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.

Comparativo entre PLC 058/2020 e Leis Federais anteriores que concederam parcelamentos		
	Possibilidade de pagamento via precatório	Possibilidade de dação em pagamento de bens imóveis
PLC 058/2020	Há previsão de pagamento via precatório.	Há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
Lei nº 9.964/2000 ^[24]	Não há previsão de compensação via precatório.	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
Lei nº 10.684/2003 ^[25]	Não há previsão de compensação via precatório.	Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.
		Há previsão específica sobre dação em pagamento, mas pela redação do dispositivo, verifica-se não se tratar de possibilidade tal qual no PLC. O

<p>Lei nº 11.941/2009^[26]</p>	<p>Não há previsão de compensação via precatório.</p>	<p>dispositivo em questão segue transcrito a seguir:</p> <p>Art. 71. A adjudicação de ações pela União, para pagamento de débitos inscritos na Dívida Ativa, que acarrete a participação em sociedades empresariais, deverá ter a anuência prévia, por meio de resolução, da Comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações Societárias da União – CGPAR, vedada a assunção pela União do controle societário. (Regulamento)</p> <p>§ 1º A adjudicação de que trata o caput deste artigo limitar-se-á às ações de sociedades empresariais com atividade econômica no setor de defesa nacional.</p> <p>§ 2º O disposto no caput deste artigo aplica-se também à dação em pagamento, para quitação de débitos de natureza não tributária inscritos em Dívida Ativa.</p> <p>§ 3º Ato do Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo.</p>
<p>Lei nº 12.865/2013 (REFIS dos Bancos – Art. 39)</p>	<p>Não há previsão de compensação via precatório.</p>	<p>Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.</p>
<p>Lei nº 12.865/2013 (REFIS dos Lucros no Exterior – Art. 40)</p>	<p>Não há previsão de compensação via precatório.</p>	<p>Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.</p>
<p>Lei nº 13.494/2017^[27]</p>	<p>Não há previsão de compensação via precatório.</p>	<p>Não há previsão de dação em pagamento de bens imóveis.</p>
<p>Lei nº 13.496/2017^[28]</p>	<p>Não há previsão de compensação via precatório.</p>	<p>Há previsão de dação em pagamento de bens imóveis, mas não se aplica para todas as formas de parcelamento (art. 3º, III).</p>

Feito o cenário o acerca dos descontos concedidos e sobre a possibilidade ou não da utilização de compensação com precatórios ou da dação em pagamento de bens imóveis para

a quitação dos débitos, é importante também analisar a presente proposição, levando em conta os aspectos positivos da implementação do Programa apresentado pelo Poder Executivo e os eventuais impactos negativos que medidas do gênero podem acarretar.

II.2.2 – Análise do custo X benefício da medida que se pretende implementar e eventual óbice orçamentário-financeiro para a implementação da medida

O Poder Executivo esclarece que o projeto ora analisado foi criado a partir de conclusões advindas de minucioso estudo que não apenas traçou o panorama econômico do Distrito Federal durante a última década, como também ressaltou como os benefícios fiscais ora analisados podem permitir um fomento considerável da atividade econômica.

Nesse sentido, o Estudo de Viabilidade Técnica anexado à exposição de motivos da proposição consignou que a taxa de desemprego no Distrito Federal chegou a quase 20% em 2018. Afirmou ainda que, entre 2014 e 2017, o número de empregos disponíveis no Distrito Federal diminuiu consideravelmente, verificando-se um tímido crescimento apenas em 2018.

O mencionado Estudo salienta ainda que o REFIS-DF "2020" não necessariamente impactará diretamente na geração de novos empregos, mas será suficiente para permitir a manutenção do total atual de empregos das pessoas jurídicas que possuem débitos tributários a pagar. Sobre o tema, vejamos excerto do aludido estudo:

Com base nos dados da RAIS do Ministério do Trabalho, foi estimado pela Coordenação de modelagem e Processos Especiais/SUBPEF desta Secretaria Executiva o número de **79.091 empregos das 2.916 empresas ativas que possuem débitos de natureza tributária passíveis de negociação pela lei ora proposta, que deverão ser mantidos.** (sem grifos no original)

Mais a mais, o Estudo assevera que os benefícios concedidos pelo projeto ora examinado permitirão às sociedades, no período de médio e longo prazo, a obtenção de empréstimos e financeiros bancários, o que incentiva a realização de investimentos e, por conseguinte, o aquecimento da economia como um todo.

Consigna ainda que os parcelamentos veiculados pelo projeto ora examinado podem abranger um grande número de contribuintes. A título exemplificativo, expõe que o REFIS-DF "2020" poderá beneficiar quase 10.000 (dez mil) sociedades que recolhem ICMS e quase 12.000 (doze mil) sociedades que recolhem ISS no Distrito Federal. Nesse sentido, ressalta ser patente que o PLC nº 058/2020 possui capacidade de favorecer ampla gama de setores econômicos no Distrito Federal.

Inegável que, afóra a arrecadação em si de valores que dificilmente ingressariam nos cofres públicos, as medidas apresentadas pela proposição podem trazer benefícios à economia do Distrito Federal. Todavia, não se pode descurar que medidas do gênero também são fator de forte incentivo futuro ao inadimplemento ou mesmo à sonegação fiscal.

É bem verdade que o esforço na recuperação de débitos inscritos em dívida ativa é atuação desejável do Estado. Entretanto, tal tarefa deve ser exercida sem se descurar dos efeitos que essas medidas possam desencadear, uma vez que os agentes econômicos podem mudar sua conduta em virtude da edição reiterada de regras especiais que mitiguem os efeitos das penalidades pela sonegação ou pelo recolhimento em atraso de tributos.

Os programas de parcelamento, apesar de objetivarem a diminuição do estoque da dívida, terminam por incentivar os contribuintes a sonegarem ou a postergarem o pagamento de tributos em razão de transmitirem a mensagem de que a transgressão das regras tributárias, caso descobertas, não trarão consequências (penalidades) muito graves.

Os mecanismos utilizados pelo Estado para garantir que suas leis sejam cumpridas (*enforcement of law*) é tema recorrente ao longo dos tempos. Diversos autores se debruçaram sobre a matéria. Na história menos recente, podem-se citar as contribuições de MONTESQUIEU^[29], BECCARIA^[30] e BENTHAM^[31]. Já no passado mais próximo, tem-se o manuscrito de Gary Becker^[32], que tem influenciado diversos autores desde então.

POLINSKY e SHAVELL^[33] ressaltam que são quatro as escolhas públicas

normalmente tomadas quanto à repressão aos transgressores das leis. A primeira escolha diz respeito ao tipo de pressuposto adotado pelo Estado para atribuir responsabilidade a determinado cidadão pelo descumprimento de regra de Direito, se o pressuposto da responsabilidade objetiva ou se o fundamento da responsabilidade subjetiva. O segundo ponto a ser considerado é se a sanção será monetária ou não monetária, ou se haverá a mescla dos dois tipos de sanção. A terceira escolha a ser feita, segundo os autores, diz respeito ao *quantum* da pena. E a quarta e não menos importante escolha pública diz respeito à probabilidade de detectar e de efetivamente punir os transgressores. Esta última variável está diretamente relacionada ao montante de recursos que o Estado está disposto a empregar para encontrar e efetivamente punir aqueles que descumprirem as leis.

Todas as quatro escolhas públicas citadas por POLINSKY e SHAVELL influenciam diretamente no retorno esperado do transgressor, ou seja, no proveito que o agente tira do descumprimento da lei.

Embora as quatro variáveis anteriormente referidas sejam igualmente importantes, as sanções certamente são a vertente que mais tem recebido atenção no transcorrer dos tempos. Os Estados têm modulado ao longo da história os mais variados tipos de penalidades, desde sanções pecuniárias a sacrifícios corporais e penas de morte.

Contudo, é importante registrar que nada adianta o tipo de pena e sua quantidade, se a probabilidade de o sujeito ser descoberto e efetivamente punido for irrisória ou quase nula.

Assim, a capacidade de dado sistema estatal de garantir índice maior ou menor de conformidade de seus cidadãos às leis dependerá, em princípio, da correlação entre as sanções aplicáveis (modalidade e *quantum*) e a probabilidade de descoberta dos infratores e de sua efetiva punição.

Com o fim de garantir o adimplemento tributário, a legislação prevê dois tipos de sanção aos transgressores: sanções penais (neste caso de competência da União) e sanções pecuniárias. Este estudo se deterá aos efeitos adversos da mitigação das sanções pecuniárias e outros encargos pelos programas de parcelamento.

O grande ponto é que, embora o sistema tributário brasileiro possua penalidades austeras para aqueles que descumprem a legislação, o intenso abrandamento de tais sanções além dos substanciais descontos nos juros, promovidos pelas diversas edições dos programas de parcelamento, geram fortes incentivos para que os contribuintes a transgridam.

A economia há muito reconhece que os agentes são racionais e agem conforme os custos e benefícios de suas condutas. É inegável também que o Estado influi na conduta dos agentes quando calibra as sanções pelo descumprimento das leis e a probabilidade de os agentes serem descobertos e punidos.

Como visto, os programas de parcelamentos editados aqui no Distrito Federal e no âmbito da União abrandaram substancialmente as penalidades pecuniárias pelo descumprimento das leis tributárias, por meio da anistia total ou parcial das sanções aplicadas e dos juros, e agora, na proposição em tela se pretende dar desconto no próprio principal. Essa conduta do Estado, por um lado, pode gerar potencial ideia àqueles que não pagaram os tributos de que compensa sonegar no Brasil.

Noutro giro, essas anistias incentivam (risco moral) que outros contribuintes também venham a não mais cumprir as normas tributárias em razão da esperança de não serem descobertos e sob a quase certeza, haja vista a edição frequente dos programas de parcelamento, de que, se forem descobertos, terão boa parte ou a integralidade das sanções perdoadas.

Diante do pressuposto de que os contribuintes são racionais maximizadores de riquezas, ou seja, que tenderão a adotar as condutas que lhes tragam maiores benefícios, não se pode descurar que os programas de parcelamento de débitos tributários podem gerar incentivo potencial para os contribuintes alterarem sua conduta no sentido de não mais pagar seus tributos.

Quando um programa de parcelamento, como é o caso do em estudo, concede anistia

praticamente integral das penalidades aplicadas e remissão quase que integral dos juros e, além disso, concede desconto no próprio valor principal do débito faz com que a variável sanção passe a ser zero, e pior, torna absolutamente vantajosa a conduta de ter sonogado ou inadimplido o tributo.

Para deixar mais claro o que se aduz aqui, tomemos o seguinte exemplo. Considere-se um contribuinte que não pagou ICMS no ano de 2000 no montante de R\$ 100.000,00 e teve contra si aplicada multa no percentual de 100% sobre o débito e até hoje não honrou o valor. E, noutro polo, considere-se contribuinte que tenha declarado e pago o tributo no mesmo valor, naquele ano de 2000.

Nas tabelas abaixo demonstram-se: *i)* qual seria hoje o valor do débito do contribuinte inadimplente, sem os descontos; *ii)* qual o valor do débito com aplicação dos benefícios do pagamento à vista propostos pelo projeto; *iii)* qual seria o valor corrigido pela Selic de mercado (aplicação no mercado financeiro) caso o contribuinte que honrou o tributo tivesse aplicado no mercado financeiro o valor (R\$ 100.000,00) ou até mesmo, caso o contribuinte inadimplente tivesse aplicado em fundos de renda fixa o valor que deixou de recolher aos cofres públicos:

Tabela 1 - Contribuintes: Inadimplente x Adimplente

Constituição do Débito (dez/2000)	Inadimplente
Tributo não Pago	100.000
Multa	100.000
Juros	229.510
Selic para Tributos	229,5%
Total	429.510
REFIS (PLC 058/2020)	Inadimplente
Principal (50% desc)	50.000
Multa (95% desc)	5.000
Juros (95% desc)	11.476
Total	66.476

	Adimplente
Tributo Pago	100.000
Multa	0
Juros de Mercado (até mar/2020)	606.276
Selic de Mercado (Juros compostos)	606,3%
Total	706.276

As tabelas acima demonstram que um contribuinte que foi autuado em dez/2000 no valor de débito principal de R\$ 100.000,00, contra o qual foi lançada multa de 100%, teria um adicional de juros (correção pela Selic) de mais R\$ 229.510,00 até março/2020. O total do débito na Dívida Ativa seria de R\$ 429.510,00. Pelo REFIS, caso ele opte pelo pagamento à vista ou em até 5 parcelas, ele terá 50% de desconto no principal e mais 95% nos juros e multas. Assim, o total a pagar, seria de R\$ 66.676,00 (equivalente a um desconto de 85% do total).

Os mesmos R\$ 100.000,00, se fossem aplicados em um investimento com um retorno equivalente ao da Selic de mercado, teria rendido no mesmo período juros de R\$ 606.276,00, importando em um valor total de R\$ 706.276,00.

Isso significa que quem não pagou o tributo e aplicou, por exemplo, o recurso em um investimento que rendeu o mesmo que a Selic de mercado, agora poderia usar somente 9% do recurso aplicado para pagar seu débito em Dívida Ativa pelo REFIS.

Fica claro, portanto, que a edição de programas de anistia de penalidades e de juros (e neste caso específico, também do principal) incentiva os contribuintes a alterarem seus comportamentos, no sentido oposto ao desejado pelo Estado. Aqueles que antes pagavam seus tributos têm o incentivo de não mais os recolherem e, por sua vez, aqueles que já sonogavam são incentivados a ampliar tal prática.

Os potenciais efeitos adversos dos programas de parcelamento sobre o comportamento dos contribuintes são ressaltados inclusive pela própria administração tributária, conforme se pode extrair da exposição de motivos da presente proposição: *a administração tributária do Distrito Federal vem implementando consistente ajuste de carga tributária e investindo em tecnologia para combater a sonogação, reduzir a inadimplência e tornar a tributação mais justa. Por isso, o Distrito Federal está fazendo sua parte para que novos programas de recuperação não sejam mais necessários em um futuro próximo.*

Mesmo diante das mais diversas manifestações das Administrações Tributárias de que não realizarão outros programas de descontos nos débitos tributários, não se tem qualquer elemento de convicção que afaste a confiança dos contribuintes de que brevemente haverá outras edições. Enquanto isso, as regras dos programas presentes e passados se prestam como fortes incentivos à sonogação e à inadimplência tributária.

Verifica-se, portanto, que estão em jogo no presente caso duas situações contrastantes: o fomento da economia do Distrito Federal e a busca por resguardar os empregos gerados pelas empresas aqui domiciliadas, sobretudo no momento em que passa o

Distrito Federal, o Brasil e o Mundo e; de outro lado, o forte incentivo que programas como o presente oferecem à sonegação e à inadimplência tributárias, potenciais geradoras de quebra na arrecadação em curto, médio e longo prazo.

Diante deste panorama, não se pode dizer que os pontos analisados neste subtópico atraiam necessariamente impedimentos do ponto de vista orçamentário-financeiro para a admissibilidade da proposição, mas sim, que caberá ao plenário desta casa, caso ultrapassado o óbice quanto a homologação do Convênio ICMS nº 155, de 10 de outubro de 2019, conforme visto em subtópico anterior, realizar o juízo de mérito (conveniência e oportunidade), sopesando os custos e benefícios que o REFIS-DF "2020" poderá trazer à sociedade brasileira, concluir pela sua aprovação ou rejeição.

II.3 – IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DO PROJETO

Cabe frisar que o exame de compatibilidade ou adequação orçamentária e financeira consiste em determinar se a proposição se adapta, se ajusta ou está abrangida pelo Plano Plurianual – PPA, pela Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e pela Lei Orçamentária Anual – LOA, bem como se houve o atendimento à legislação aplicável às finanças públicas, em especial o disposto na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

A proposição em exame, por veicular remissão e anistia de débitos tributários, inegavelmente deve cumprir o disposto no art. 14 da LRF, a seguir transcrito:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de **estimativa do impacto orçamentário-financeiro** no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - **demonstração** pelo proponente de que a **renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12**, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de **medidas de compensação**, no período mencionado no caput, **por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição**.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e **outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.** (grifos editados)

.....

O Poder Executivo, ao enviar a proposição para esta Casa Legislativa, buscou cumprir os requisitos da LRF com relação aos benefícios que visa conceder relativos aos créditos de natureza tributária. Contudo, o projeto compreende também renúncia a créditos de natureza não tributária. Com relação a estes, o estudo econômico anexo à exposição de motivos, embora tenha mensurado o impacto da respectiva renúncia em R\$ 104.550.149.21, compreendeu que não seria necessário incluir a previsão de tal renúncia nas leis orçamentárias, verifique-se:

Por se tratar de medida que afeta apenas débitos de natureza não tributária, não se aplica o art. 14 da Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), dispositivo que diz respeito apenas a incentivo ou benefício de natureza tributária, conforme se depreende da leitura do texto:

"Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: (...)".

Sendo assim, não será necessário incluir a renúncia estimada em R\$ 104,6 milhões de multas e juros nas leis orçamentárias.

Diante desse cenário, antes de analisar os dados trazidos pelo Poder Executivo acerca da renúncia dos créditos tributários, cabe perquirir se assiste razão aos técnicos do Poder Executivo quando informam que é desnecessária a previsão nas leis orçamentárias do impacto atinente a renúncia quanto aos créditos de natureza não tributária.

II.3.1- Da renúncia a créditos não tributários à Luz da LRF

Inicialmente, cumpre destacar em linhas gerais que o princípio fundamental pelo qual se orienta a LRF é a busca pela equalização entre receitas e despesas públicas, conforme versa Moacir Silva ao tecer suas considerações iniciais à Lei, a legislação busca o equilíbrio das contas públicas, pressupondo a ação planejada e transparente dos atos praticados pelo administrador.

Nesse sentido, o art. 14 da referida lei trata da possibilidade da renúncia de receita e elenca em quais hipóteses e sob quais condições ela será viável. Ressalte-se ser o objetivo primordial da renúncia o desenvolvimento social e econômico nas diferentes regiões do país, por meio do suporte financeiro necessário à realização de programas, projetos e atividades de interesse da sociedade. A concessão da renúncia, portanto, deve ter como norte o interesse público, bem como a observância dos princípios constitucionais que regem a Administração Pública.

Ocorre que a parte final do § 1º do art. 14, objeto desta análise, suscita dúvidas quanto ao seu alcance e à definição da natureza dos benefícios por ele albergados. *In verbis*:

Art. 14

.....

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e **outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.** (grifos nossos)

A dúvida que paira é saber se quando o legislador se refere a "outros benefícios", faz referência a qualquer um benefício ou apenas àqueles de natureza tributária. Este subscritor tem a opinião pessoal de que o termo "outros benefícios" a exigir o cumprimento dos requisitos do art. 14 da LRF deve ser interpretado como quaisquer benefícios que importem abdicção de receitas, e não somente os benefícios de natureza tributária. Isto porque, como dito, o móvel da criação da LRF foi o equilíbrio das contas públicas por meio da equalização entre receitas e despesas e isto somente é possível se forem cumpridos os requisitos do art. 14 para todas as hipóteses de renúncia.

Neste mesmo sentido, vale lembrar que o relatório de impacto orçamentário-financeiro preconizada pela Constituição de 1988 em seu artigo 165, § 6º, não se restringe às renúncias de natureza tributária e, expressamente, faz referência aos **benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, verifique-se:**

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e **benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.**

No seguinte trecho de artigo de Jozélia Broliani[34], pode-se verificar a mesma

compreensão deste subscritor acerca da matéria:

3.7 Outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado

A própria Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, "c", permite (ou determina) o tratamento diferenciado ao ato cooperativo. Se no âmbito tributário as Cooperativas receberem tratamento diferenciado, seja por meio de benefícios tributários ou de incentivos fiscais, subvenções, subsídios, créditos presumidos, ou por qualquer outra forma, este "tratamento diferenciado" deverá ser quantificado (relatório de impacto) e também submeter-se ao menos a uma das duas condições contidas no art. 14 da LRF.

Também ingressam nesse conceito: a) as restituições, que são incentivos que não transitam pelo orçamento, operando pelo mecanismo da anulação da receita, a exemplo dos estímulos concedidos à exportação para o IPI, e ao Fundo 157, empregado no passado para o Imposto de Renda; b) as subvenções, que são transferências de dinheiro dos cofres públicos destinadas a cobrir despesas de custeio de entidades ou empresas (públicas ou privadas), de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril. E, também, outros incentivos financeiros, como: c) restituição de tributo a título de incentivo, operada em favor do sujeito passivo do tributo (não como uma obrigação tributária, mas financeira), nos termos da Lei e desde que constante do orçamento.

Todavia, não se pode deixar de consignar que existem divergências do entendimento até aqui sustentado, a exemplo do que Kyoshi Harada em seu artigo sobre "Incentivos fiscais. Limitações constitucionais e legais", *in verbis*:

Como se vê, esse art. 14 objetiva alcançar as metas previstas no art. 1º da LRF, por meio de uma gestão fiscal responsável, planejada e transparente, a fim de prevenir situações de desequilíbrio orçamentário.

Por isso, impõe limites e condições para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício que implique renúncia de receita pública. **Não interfere, nem cria obstáculos à concessão de benefícios ligados às receitas não tributárias, como é o caso dos privilégios outorgados aos usuários de serviços públicos concedidos.**[\[35\]](#)

No mesmo sentido do sustentado por Harada é a posição do Tribunal de Contas da União. De acordo com o entendimento do TCU acerca do art. 70 da Constituição Federal e do art. 1º, § 1º, da Lei 8.443/1992, no julgamento das contas e na fiscalização que lhe compete, cabe a ele decidir sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, **bem como sobre a aplicação de subvenções e renúncia de receitas.**

Cabe registrar que não localizamos decisão do Tribunal de Contas do Distrito Federal acerca da interpretação da parte final do § 1º do art. 14 da LRF. Desta feita, não obstante o entendimento pessoal deste consultor, é importante registrar que o Tribunal de Contas da União, por meio do acórdão 747/2010, compreendeu, na mesma linha do quanto defendido pelos técnicos do Poder Executivo do Distrito Federal que o mencionado disposto da LRF têm aplicação restrita aos benefícios estritamente tributários. Vejamos trechos do referido acórdão:

6. CONCEITO DE RENÚNCIA DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS PARA FINS DE APLICAÇÃO DO ART. 14 DA LRF

6. 1 **No § 1º do art. 14 da LRF, são enumerados vários instrumentos por meio dos quais se pode conceder renúncia de receita: anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.**

6. 2 **Verifica-se que no rol acima não constam apenas instrumentos de renúncia**

de receita tributária, mas também financeira e creditícia, como demonstra a utilização do termo ‘subsídio’. Entretanto, as condições impostas no caput e nos incisos I e II do art. 14 da LRF devem ser aplicadas somente aos incentivos e benefícios de natureza tributária, sobre os quais recai o enfoque do presente trabalho. Nesse sentido, doravante o termo ‘renúncia de receita’ será utilizado como sinônimo de ‘renúncia de receita tributária’.

6.3 A partir da redação do dispositivo, constata-se que se trata de rol meramente exemplificativo, e não taxativo. Tendo em vista que o princípio básico da LRF consiste no equilíbrio das contas públicas, qualquer benefício do qual decorra tratamento diferenciado deve ser considerado renúncia de receita, com vistas a coibir a concessão indiscriminada de benefícios, o que pode impactar as receitas e, conseqüentemente, dificultar o alcance das metas fiscais.

6.4 Se por um lado a abrangência do dispositivo vai ao encontro dos princípios da LRF, por outro lado abre margem para a subjetividade na identificação dos tratamentos diferenciados que devem se submeter às condições do art. 14. Desse modo, faz-se necessário delinear o conceito de renúncia de receita a ser utilizado para fins de aplicação do referido artigo, possibilitando identificar os instrumentos de renúncia que devem se submeter às condições ali explicitadas.

Vários são os termos utilizados como sinônimos para ‘renúncia de receita’: ‘benefício tributário’, ‘gasto tributário’, ‘incentivo tributário’, ‘alívio tributário’, ‘desoneração tributária’ e outros. Embora a sua definição seja controversa e pouco explorada pela doutrina especializada em direito tributário e financeiro, a experiência internacional, bem como alguns dispositivos da legislação pátria podem ser utilizados como norte para a difícil tarefa de delinear um conceito a ser observado para aplicação e controle das condições impostas no art. 14 da LRF.

6. 5 Internacionalmente, utiliza-se o termo tax expenditure, literalmente traduzido como ‘gasto tributário’. A expressão foi cunhada pelo professor e então Secretário-Assistente de Política Fiscal do Departamento do Tesouro dos Estados Unidos, Stanley S. Surrey, que em seu livro ‘Pathways to Tax Reform: The Concept of Tax Expenditures’, publicado em 1973, definiu os gastos tributários como ‘programas de assistência financiados pelo governo por meio de provisões tributárias especiais e não de gastos diretos do governo’.
6. 6 O termo é adotado na prática desde as décadas de 1960 e 1970, quando alguns países passaram a quantificar os gastos tributários e, em seguida, inseriram-nos em seus orçamentos. De acordo com Luiz Carlos Vitali Bordin (BORDIN, Luís Carlos Vitali. ICMS: Gastos Tributários e Receita Potencial. Brasília: ESAF, 2003), a primeira tentativa de quantificação deu-se na Alemanha, em 1959, e em 1967 a inserção do dado no orçamento alemão passou a ser exigida legalmente. Em 1968 os Estados Unidos publicaram o seu orçamento de gastos tributários detalhados, que em 1974 passou a ser parte integrante do processo legislativo de aprovação orçamentária. Na década de 1970, outros países passaram a elaborar orçamentos de gastos tributários, como o Reino Unido, Canadá e França. De acordo com pesquisa realizada em 1999, pelo menos três quartos dos países da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico – OCDE declaram os seus gastos tributários, metade dos quais, por meio da documentação orçamentária.
6. 7 Como visto no item 5 do presente trabalho, no Brasil, a obrigação de elaborar um ‘demonstrativo de benefícios tributários’ deu-se apenas com a Constituição Federal de 1988, em seu art. 165, § 6º. A obrigação passou, então, a ser cumprida por meio do demonstrativo elaborado anualmente pela Receita Federal e anexado ao Projeto de Lei Orçamentária.
6. 8 Apesar de a divulgação dos gastos tributários ser prática comum principalmente entre os países desenvolvidos, a comparabilidade dos demonstrativos em nível internacional é dificultada pela falta de um critério comum para classificar um gasto tributário. Isso porque os governos podem utilizar vários instrumentos tributários para promover diversos objetivos sociais e econômicos, ocasionando desonerações no sistema tributário que nem sempre corresponderão a um gasto tributário.
6. 9 Tais desonerações podem assumir a forma de isenções, anistias, reduções de alíquotas, deduções ou abatimentos na base de cálculo, adiamentos de obrigações de natureza tributária e outras. No entanto, a sua caracterização como gasto tributário depende do sistema tributário de referência adotado. Em determinado país, uma desoneração pode ser utilizada para promover a equidade, corrigindo um desvio de um sistema tributário de

referência, o que a torna parte da estrutura desse sistema. Já em outro país, a mesma desoneração pode se efetivar por outros meios, como créditos tributários, isenções e deduções, que não fazem parte da estrutura do sistema tributário adotado, podendo assumir a forma de gastos tributários.

6.11 Nesse sentido, a identificação de um gasto tributário deve ter como ponto de partida um sistema tributário de referência. Embora tampouco haja consenso sobre o que seja um sistema tributário de referência, os países procuram definir a estrutura tributária que será usada como parâmetro para identificar os desvios a ela. Essa estrutura é composta pela legislação que inclui todas as regras necessárias para determinar a obrigação tributária.

6. 12 Sob essa ótica, não se consideram renúncia de receita as desonerações tributárias estabelecidas pela Constituição ou pela própria legislação instituidora de tributo ou contribuição social, da qual fazem parte as regras comumente aplicáveis aos seus fatos geradores, incluindo, dentre outras, as deduções-padrão, as deduções necessárias para auferir renda, os limites de isenção e a estrutura de alíquotas. Também não se encaixam no conceito de renúncia de receita as desonerações tributárias cujo usuário final de bens ou serviços seja a União ou o conjunto dos Estados e Municípios (imunidades constitucionais), ou as que atendam a reciprocidade de tratamento entre o Brasil e outros países.
6. 13 Além de compor um desvio ao sistema tributário de referência, um gasto tributário deve ter finalidades similares às da despesa pública, possuindo, portanto, uma lógica orçamentária associada. Constituem desonerações utilizadas como alternativas às ações políticas de governo, com objetivos de promoção do desenvolvimento econômico ou social, não realizadas no orçamento, mas sim por meio do sistema tributário.
6. 14 Segundo Ricardo Lobo Torres (TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 194):

‘A expressão ‘renúncia de receitas’, equivalente a ‘gasto tributário’ (tax expenditure), entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas e adquiriu dimensão universal pelos trabalhos de Surrey (op. cit.). Gastos tributários ou renúncias de receitas são os mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de cálculo ou de alíquota de imposto, depreciações para efeito de imposto de renda etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos etc.).’

6. 15 Em 2003 a RFB promoveu estudo com vistas à revisão e ao aprimoramento do conceito de gasto tributário utilizado para fins de elaboração do demonstrativo que acompanha o Projeto de LOA, buscando uniformizá-lo com o entendimento adotado mundialmente. O trabalho permitiu a inclusão e exclusão de incentivos, o alinhamento direto com as funções orçamentárias (Assistência Social, Saúde, Educação etc.) e ensejou a mudança do termo ‘benefício tributário’ para ‘gasto tributário’, de modo que o relatório anual passou a denominar-se ‘Demonstrativo dos Gastos Tributários – DGT’.
6. 16 A partir de 2005, a Lei de Diretrizes Orçamentárias passou a dispor sobre o conceito de ‘incentivo ou benefício de natureza tributária’. O conceito deveria ser considerado para aplicação da determinação, também inserida na LDO/2005, de que o projeto de lei ou medida provisória que conceda ou amplie tais benefícios somente será aprovado se atendidas as exigências do art. 14 da LRF. Nos termos do art. 95 da Lei nº 10.934, de 11 de agosto de 2004:

‘Art. 95. São considerados incentivos ou benefícios de natureza tributária, para os fins do art. 94 desta Lei, os gastos governamentais indiretos decorrentes do sistema tributário vigente que visam atender objetivos econômicos e sociais, explicitados na norma que desonera o tributo, constituindo-se exceção ao sistema tributário de referência e que alcance, exclusivamente, determinado grupo de contribuintes, produzindo a redução da arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte.’

6. 17 O texto acima foi repetido no art. 100 da LDO/2006 (Lei nº 11.178, de 20 de setembro de 2005), no art. 102 da LDO/2007 (Lei nº 11.439, de 29 de dezembro de 2006), no art. 99 da LDO/2008 (Lei nº 11.514, de 13 de agosto de 2007), no art. 94 da LDO/2009 (Lei nº 11.768,

de 14 de agosto de 2008) e, mais recentemente, no art. 92 da LDO/2010 (Lei nº 12.017, de 12 de agosto de 2009).

6. 18 Observa-se que o conceito adotado pela LDO é o mesmo apresentado pela RFB no DGT, e guarda consonância com o conceito adotado internacionalmente, abordando os dois aspectos necessários para a identificação de um gasto tributário:

1. ser uma exceção ao sistema tributário de referência, definido como a legislação tributária vigente;
2. constituir-se um gasto governamental indireto, com objetivos econômicos e sociais.

6. 19 Verifica-se que o tratamento da renúncia de receita como gasto, conforme o conceito adotado no DGT e na LDO, está em harmonia com o espírito que orientou o legislador na elaboração da LRF: o de equilíbrio fiscal. Isso porque o equilíbrio fiscal perseguido pela LRF pode ser afetado tanto pela realização de despesas de forma pouco parcimoniosa quanto pela renúncia ilimitada de receitas.

6. 20 Definido o conceito de renúncia de receita a ser utilizado para fins de verificação do cumprimento do art. 14 da LRF, passa-se ao exame dos instrumentos por meio dos quais a renúncia pode ser concedida, elencados no § 1º desse artigo. Os conceitos que se seguem tiveram como base dispositivos do Código Tributário Nacional – CTN que tratam de alguns dos instrumentos elencados na LRF, bem como estudo realizado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN para elaboração de ‘Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais – Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios’.

A partir da leitura dos trechos do voto do TCU supratranscritos, verifica-se que a posição dos técnicos do Poder Executivo no estudo que acompanha a exposição de motivos do presente projeto se alinha ao quanto foi decidido por aquela Corte de Contas quanto à limitação da abrangência do art. 14 da LRF às renúncias de receitas de natureza tributária.

II.3.2 - Da Análise do montante informado na proposição a título de renúncia de receita tributária

A tabela abaixo é a mera reprodução da tabela informada no PLC 058/2020, apenas desconsiderando os valores de dívida acessória e outros, assim como a metodologia empregada no referido PLC. Assim, o valor da Dívida Ativa que estamos considerando para efeitos de estimativa de impacto é de R\$ 29,1 bilhões.

Tabela 2 - Saldo da Dívida Ativa por Ano de Constituição (Princ+Multa+Juros)

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros	Multa	TOTAL
ATÉ 2002	1.417	4.162	1.109	6.688
2003 A 2008	1.675	3.302	1.028	6.005
2009 A 2013	2.364	2.761	1.182	6.307
2014 A 2018	4.727	2.838	2.576	10.142

	10.183	13.063	5.895	29.142
--	---------------	---------------	--------------	---------------

Fonte: PLC 058/2020, fl 21

É importante registrar situação peculiar do presente projeto. Como visto no tópico anterior, ele é o primeiro da história do Distrito Federal e da União a prever a concessão de desconto no principal da dívida. Nesse cenário, é importante lembrar que as multas e os juros tiveram ao longo do tempo o valor do principal da dívida como base de cálculo. A partir do momento que se confere desconto no principal da dívida, necessário que se evite a dupla aplicação dos descontos previstos neste Projeto de Lei Complementar.

Considerando que se está analisando o impacto orçamentário da proposição diante da sua redação atual (que permite interpretação de incidência cumulativa de descontos), serão feitas modulações considerando um primeiro cenário de aplicação em cascata dos benefícios e outro cenário sem a aplicação cumulativa.

A tabela abaixo considerou a mesma redução proporcional dos juros e multas adotada para o principal da dívida. Assim, as regras de desconto do principal previstos no PLC e constantes na última coluna foram adotados para os três fatores: principal, multa e juros. Desta forma, a base cálculo para se aplicar a redução de Juros e Multa, com base nas opções de parcelamento, foram redimensionadas de R\$ 29,1 bilhões para R\$ 21,5 bilhões.

Tabela 3 - ETAPA INICIAL: Redução de Multa e Juros Proporcionalmente ao Principal

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros	Multa	TOTAL	Desc Princ
ATÉ 2002	709	2.081	555	3.344	50%
2003 A 2008	1.005	1.981	617	3.603	40%
2009 A 2013	1.655	1.933	828	4.415	30%
2014 A 2018	4.727	2.838	2.576	10.142	0%
	8.096	8.833	4.575	21.504	

A tabela a seguir considera, para efeitos didáticos, que 100% dos devedores da Dívida Ativa façam a opção pelo pagamento à vista ou em até 5 parcelas. Neste caso, é aplicado o desconto de 95% para Juros e Multa sobre a base já redimensionada na tabela acima, ficando em R\$ 442 milhões e R\$ 229 milhões, respectivamente. Apenas recapitulando, os valores originais na Dívida ativa são de R\$ 13,1 bilhões e R\$ 5,9 bilhões, respectivamente. Conforme a primeira interpretação dada, eles teriam descontos na mesma forma da dívida principal, sendo redimensionados para R\$ 8,8 bilhões e R\$ 4,6 bilhões, respectivamente. Após a

redução da base de cálculo, foi aplicado o desconto previsto no PLC de 95%, ficando em R\$ 442 milhões e R\$ 229 milhões, respectivamente, conforme já mencionado. O total a ser pago, incluindo o principal, seria de R\$ 8,8 bilhões (o que equivaleria a uma renúncia de 70% do total da Dívida Ativa).

Tabela 3.1 - SIMULAÇÃO 1: Desconto Aplicado a Multa e Juros, após Redução Proporcional ao Principal
Opção: Pagamento à Vista (maior desconto de juros e multa)

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros (i)	Multa (ii)	TOTAL	Desc (i)/(ii)
ATÉ 2002	709	104	28	840	95%
2003 A 2008	1.005	99	31	1.135	95%
2009 A 2013	1.655	97	41	1.793	95%
2014 A 2018	4.727	142	129	4.998	95%
	8.096	442	229	8.766	

A tabela a seguir utiliza a mesma metodologia da tabela anterior. A diferença é que aqui se considera 100% dos contribuintes realizando adesão à modalidade mais longa de parcelamento (de 61 a 120 parcelas), obtendo a menor redução dos Juros e Multas. Assim, os respectivos valores ficariam em R\$ 4,4 bilhões e R\$ 2,3 bilhões. O total a ser pago, incluindo o principal, seria de R\$ 14,8 bilhões (o que equivaleria a uma renúncia de 49% do total da Dívida Ativa).

Tabela 3.2 - SIMULAÇÃO 2: Desconto Aplicado a Multa e Juros, após Redução Proporcional ao Principal
Opção: Pagamento de 61 a 120 parcelas (menor desconto de juros e multa)

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros (i)	Multa (ii)	TOTAL	Desc (i)/(ii)Mu I
ATÉ 2002	709	1.040	277	2.026	50%

2003 A 2008	1.005	991	308	2.304	50%
2009 A 2013	1.655	966	414	3.035	50%
2014 A 2018	4.727	1.419	1.288	7.434	50%
	8.096	4.417	2.287	14.800	

A tabela a seguir é um resumo de todas as demais tabelas anteriores e que consideram o desconto de juros e multa cumulativo com o desconto no principal (ao se reduzir o principal, os juros e multa também receberiam o desconto proporcional, para só então terem um novo desconto após o contribuinte definir o prazo de recolhimento de tais tributos).

A coluna "A" reproduz os valores de dívida ativa informado no PLC nº 058/2020 (fl. 21), considerando apenas o principal, a multa e os juros, cujo montante é de R\$ 29,1 bilhões.

A coluna "B" contém os valores com desconto de 50%, 40%, 30% e 0%, conforme previsto no art. 4º, inciso I. Os descontos foram aplicados ao principal, aos juros e às multas para a formação da base de cálculo na qual ainda irão incidir o desconto do inciso II do mesmo artigo. Assim, a base de cálculo da dívida ativa seria redimensionada para R\$ 21,5 bilhões.

A coluna "C" considera, para efeitos didáticos, que 100% dos contribuintes na dívida ativa optassem pelo pagamento à vista ou em até 5 parcelas, obtendo o maior desconto possível nos juros e multa, de 95%. Assim, o montante a ser pago pelos contribuintes seria de R\$ 8,8 bilhões, havendo o impacto nesta situação hipotética de R\$ 20,4 bilhões.

A coluna "D" considera, para fins de simulação, que 100% dos contribuintes inscritos na dívida ativa optassem pelo pagamento com o maior prazo possível (de 61 a 120 parcelas), obtendo o menor desconto nos juros e multas, de 50%. Assim, o montante a ser pago seria de R\$ 14,8 bilhões, havendo um impacto exemplificativo de R\$ 14,3 bilhões.

Por sua vez, a coluna "E" estima o impacto se 100% dos contribuintes aderissem ao Refis na modalidade de pagamento à vista ou em até 5 parcelas, importando em uma renúncia hipotética de R\$ 20,4 bilhões. Para esta hipótese da coluna "E", caso adotada a premissa assumida no PLC 058/2020 de que apenas 8,4% dos contribuintes iriam aderir ao Refis, o impacto orçamentário seria de R\$ 1,7 bilhão.

A coluna "F", por fim, prevê o impacto se 100% dos contribuintes aderissem ao Refis na modalidade de pagamento de 61 a 120 parcelas (o mais longo possível e com menor redução nos Juros e Multas), o que importaria em uma renúncia hipotética de R\$ 14,3 bilhões. Caso, se adote a mesma premissa adotada no PLC 040/2020 de que apenas 8,4% dos contribuintes iriam aderir ao Refis, essa renúncia seria da ordem de R\$ 1,2 bilhão.

Tabela 3.3 - RESUMO: Comparativo de Todas as Etapas e Opções (com desconto cumulativo)

	Dívida Ativa (Sem Refis)	Etapa 1: Desc de Juros e Multas	Simulação 1: Pagto à Vista	Simulação 2: Pagto de	Impacto da Simulação 1 (Maior)	Impacto da Simulação 2 (Menor)
--	--------------------------	---------------------------------	----------------------------	-----------------------	--------------------------------	--------------------------------

<i>R\$ milhões</i>	REFIS) (A)	JUROS e Multa Proporc ao Princ (B)	(Maior Desconto) (C)	61 a 120 Parcelas (Menor Desconto) (D)	1 (maior Desconto) (E) = (A - C)	2 (menor Desconto) (F) = (A - D)
ATÉ 2002	6.688	3.344	840	2.026	5.848	4.662
2003 A 2008	6.005	3.603	1.135	2.304	4.870	3.701
2009 A 2013	6.307	4.415	1.793	3.035	4.514	3.272
2014 A 2018	10.142	10.142	4.998	7.434	5.144	2.707
	29.142	21.504	8.766	14.800	20.376	14.342

Já a tabela a seguir, considerou que o desconto do principal não tem efeito cumulativo sobre juros e multas, que teriam apenas a redução prevista no inciso II do art. 4º do PLC 058/2020. Desta forma, com o desconto aplicado apenas sobre o principal, a dívida ativa seria redimensionada de R\$ 29,1 bilhões para R\$ 27,1 bilhões.

Tabela 4 - ETAPA INICIAL: Redução Proporcional APENAS do Principal

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros	Multa	TOTAL	Desc Princ
ATÉ 2002	709	4.162	1.109	5.980	50%
2003 A 2008	1.005	3.302	1.028	5.335	40%
2009 A 2013	1.655	2.761	1.182	5.598	30%
2014 A 2018	4.727	2.838	2.576	10.142	0%
	8.096	13.063	5.895	27.054	

A tabela a seguir considera, além do desconto no valor do principal, um desconto de 95% em multa e juros, adotando-se como premissa, para efeitos didáticos, que 100% dos

contribuintes optem pelo pagamento à vista ou em até 5 parcelas. Assim, o total a ser pago seria de R\$ 9,0 bilhões, o que representaria uma renúncia de 69% da dívida ativa (R\$ 20,1 bilhões de renúncia de receita) em relação ao saldo da dívida ativa.

Tabela 4.1 - SIMULAÇÃO 1: Desconto Aplicado a Multa e Juros, após Redução Proporcional ao Principal

Opção: Pagamento à Vista (maior desconto de juros e multa)

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros (i)	Multa (ii)	TOTAL	Desc (i) /(ii)
ATÉ 2002	709	208	55	972	95%
2003 A 2008	1.005	165	51	1.221	95%
2009 A 2013	1.655	138	59	1.852	95%
2014 A 2018	4.727	142	129	4.998	95%
	8.096	653	295	9.044	

A tabela a seguir segue a mesma metodologia da tabela anterior. A diferença é que aqui se considera hipoteticamente que 100% dos contribuintes venham a aderir à modalidade de parcelamento mais longa (de 61 a 120 parcelas), obtendo a menor redução dos juros e multas. Assim, estima-se que o valor a ser pago seria de R\$ 17,6 bilhões, o que representaria um desconto (renúncia de receita) de R\$ 11,6 bilhões (ou 40%).

Tabela 4.2 - SIMULAÇÃO 2: Desconto Aplicado a Multa e Juros, após Redução Proporcional ao Principal

Opção: Pagamento de 61 a 120 parcelas (menor desconto de juros e multa)

<i>R\$ milhões</i>	Principal	Juros (i)	Multa (ii)	TOTAL	Desc (i)/(ii)
ATÉ 2002	709	2.081	555	3.344	50%
2003 A 2008	1.005	1.651	514	3.170	50%
2009 A 2013	1.655	1.380	591	3.627	50%
2014 A 2018	4.727	1.419	1.288	7.434	50%

	8.096	6.532	2.948	17.575	
--	-------	-------	-------	--------	--

A tabela a seguir é um resumo de todas as demais tabelas anteriores e que não consideraram o desconto de juros e multa cumulativo com o desconto do principal, ou seja, sem considerar o efeito do desconto do principal sobre a base de cálculo dos juros e multas.

A coluna "A" reproduz os valores de dívida ativa informado no PLC 058/2020 (fl. 21), considerando apenas o principal, as multas e os juros, cujo montante é de R\$ 29,1 bilhões.

A coluna "B" contém os valores com desconto de 50%, 40%, 30% e 0%, conforme previsto no art. 4º, inciso I. Assim, a base de cálculo da dívida ativa é redimensionada para R\$ 27,1 bilhões.

A coluna "C" considera, para efeitos didáticos, que 100% dos contribuintes inscritos na dívida ativa optassem pelo pagamento à vista ou em até 5 parcelas, obtendo o maior desconto possível nos juros e multa (95%). Neste contexto, o montante a ser pago seria de R\$ 9,0 bilhões, havendo uma renúncia hipotética de R\$ 20,1 bilhões.

A coluna "D" considera, para efeitos didáticos, que 100% dos contribuintes inscritos na dívida ativa optassem pelo pagamento com o maior prazo possível (de 61 a 120 parcelas), obtendo o menor desconto nos juros e multa (50%). Assim, o montante a ser pago seria de R\$ 17,6 bilhões, havendo uma renúncia exemplificativa de R\$ 11,6 bilhões.

A coluna "E" estima o impacto (renúncia) se 100% dos contribuintes aderissem ao Refis na modalidade de pagamento à vista ou em até 5 parcelas, cuja renúncia seria de R\$ 20,1 bilhões. Caso, se adote a mesma premissa assumida no PLC nº 058/2020 de que apenas 8,4% dos contribuintes iriam aderir ao Refis, esse custo (renúncia) seria de R\$ 1,7 bilhão.

A coluna "F" estima o impacto se 100% dos contribuintes aderissem ao Refis na modalidade de pagamento de 61 a 120 parcelas (o mais longo possível e com menor redução nos Juros e Multas), cuja renúncia seria de R\$ 11,6 bilhões. Caso se adote a mesma premissa assumida no PLC 058/2020 de que apenas 8,4% dos contribuintes iriam aderir ao Refis, esse custo seria de R\$ 1,0 bilhão.

Tabela 4.3 - RESUMO: Comparativo de Todas as Etapas e Opções (sem desconto cumulativo)

<i>R\$ milhões</i>	Divida Ativa (Sem REFIS) (A)	Etapa 1: Desc do principal (B)	Simulação 1: Pagto à Vista (Maior Desconto) (C)	Simulação 2: Pagto de 61 a 120 Parcelas (Menor Desconto) (D)	Impacto da Simulação 1 (Maior Desconto) (E)	Impacto da Simulação 2 (Menor Desconto) (F)
ATÉ 2002	6.688	5.980	972	3.344	5.716	3.344
2003 A 2008	6.005	5.335	1.221	3.170	4.784	2.835

2009 A 2013	6.307	5.598	1.852	3.627	4.455	2.681
2014 A 2018	10.142	10.142	4.998	7.434	5.144	2.707
	29.142	27.054	9.044	17.575	20.099	11.567

Ressalte-se, ainda, que o Poder Executivo, além de ter utilizado a premissa de que apenas 8,4% do estoque da dívida ativa seria objeto de inclusão no Refis 2020, considerou que 30% seria incluído no parcelamento para pagamento em até 5 parcelas e 70% seria objeto de parcelamento para pagamento em 61 a 120 parcelas.

Considerou também o montante de 453 milhões que podem migrar dos parcelamentos anteriores, além de 113 milhões por conta da renúncia de até 50% da Selic das parcelas dos débitos inscritos até dezembro de 2012.

Caso adotadas todas as premissas assumidas pelo Poder Executivo, mostra-se correta a mensuração da renúncia de receita e o respectivo cumprimento do disposto no art. 14 da LRF.

Todavia, foram trazidas todas as modulações anteriores para demonstrar que, caso a adesão ao REFIS 2020 seja superior a 8,4% do estoque da dívida, ou ainda, na hipótese da maior parte desses contribuintes optar pelo pagamento em até 5 parcelas, o impacto orçamentário poderá ser maior.

II.4 - CONCLUSÃO

Pelo exposto, tendo em vista a aprovação do PDL nº 112/2020, e feitas as devidas considerações acerca dos impactos apresentados pelo Poder Executivo, vota-se, no âmbito da CEOF, nos termos do art. 64, II, "a" e "c", § 2º, do RICLDF, pela **ADMISSIBILIDADE e APROVAÇÃO do Projeto de Lei Complementar nº 058/2020.**

Sala das Comissões, em

[1] MACHADO, Hugo de Brito, Não incidência, imunidades e isenções de ICMS, RT, ano 86, v. 742, agosto de 1997, p. 11-39.

[2] ARZUA, Heron, *Apud* Aroldo Gomes de Matos, **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 79, São Paulo: abril de 2002, p. 7-18.

[3] SILVA, Márcia de Azevedo Silva, Uma investigação sobre os convênios interestaduais em matéria de ICMS, **Revista do Instituto Carlos Campos**, Universidade Federal de Minas Gerais: 1995, p. 131-157.

[4] ARZUA, Heron, A Questão da Legitimidade dos Convênios no ICMS, **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 47, São Paulo: Agosto de 1999, p. 129-133.

[5] PONTES DE MIRANDA, *apud* Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Do Processo Legislativo*, Saraiva: São Paulo, 2007, p. 197

[6] DUARTE, Leonardo Avelino, *Estudos sobre a Posição Hierárquica dos Decretos Legislativos*

que Incorporam Tratados, Revista de Direito Constitucional e Internacional, ano 10, n. 41, Revista dos Tribunais: São Paulo, 2002.

[7] CARRAZA, Roque Antônio, ICMS, 7ª ed., Malheiros: São Paulo, 2001.

[8] Op. Cit.

[9] MATTOS, Aroldo Gomes de, A natureza e o alcance dos convênios em matéria de ICMS, in Revista Dialética de Direito Tributário, nº 79, São Paulo: Dialética, 2002, p. 7-18.

[10] Institui o Programa de Recuperação de Créditos da Fazenda Pública do Distrito Federal – REFAZ

[11] Institui a terceira fase do Programa de Recuperação de Créditos Tributários do Distrito Federal – RECUPERA-DF e dá outras providências

[12] Institui o Programa de Incentivo à Regularização Fiscal do Distrito Federal – REFIS-DF e dá outras providências

[13] Institui o Programa de Incentivo de Regularização de Débitos Não Tributários do Distrito Federal e dá outras providências

[14] Institui o Programa de Recuperação Fiscal – Refis.

[15] Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências.

[16] É o chamado “REFIS da Crise”.

[17] Institui o Programa de Regularização de Débitos Não Tributários – PRD – nas autarquias e fundações públicas federais.

[18] Institui o Programa Especial de Regularização Tributária – PERT.

[19] Institui o Programa de Recuperação de Créditos da Fazenda Pública do Distrito Federal – REFAZ

[20] Dispõe sobre o parcelamento dos créditos de natureza tributária e não tributária de titularidade do Distrito Federal e dá outras providências

[21] Institui a terceira fase do Programa de Recuperação de Créditos Tributários do Distrito Federal – RECUPERA-DF e dá outras providências

[22] Institui o Programa de Incentivo à Regularização Fiscal do Distrito Federal – REFIS-DF e dá outras providências

[23] Institui o Programa de Incentivo de Regularização de Débitos Não Tributários do Distrito Federal e dá outras providências

[24] Institui o Programa de Recuperação Fiscal – Refis.

[25] Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências.

[26] É o chamado “REFIS da Crise”.

[27] Institui o Programa de Regularização de Débitos Não Tributários – PRD – nas autarquias e fundações públicas federais.

[28] Institui o Programa Especial de Regularização Tributária – PERT.

[29] MONTESQUIEU, Charles de Scondat. **O Espírito das Leis**. Fernando Henrique Cardoso (Trad.). 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1996.

[30] BECCARIA, Cesare. **Dos delitos e das penas**. José Cretella Júnior (Trad.). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

[31] BENTHAM, Jeremy. **An introduction to the principles of morals and legislation**. Oxford: Clarendon Press, 1996.

[32] BECKER, Gary Stanley. Crime and punishment: an economic approach 1976. **The Journal of Political Economy**, n. 2, p. 169-217, mar./abr.1968.

[33] POLINSKY, A. Mitchell; SHAVELL, Steven. **Handbook of law and economics**. North-Holland: Amsterdam, 2008. p. 406-407.

[34] BROLIANE, Jozélia Nogueira. A&C R. de Dir. Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 4, n.18, out./dez. 2004, p.72.

[35] HARADA, Kyioshi. Incentivos Fiscais. Limitações Constitucionais e Legais. Revista Âmbito Jurídico. n

94. 2011. Disponível em <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/incentivos-fiscais-limitacoes-constitucionais-e-legais/>> acesso em 23.10.2020

DEPUTADO AGACIEL MAIA

Relator



Documento assinado eletronicamente por **AGACIEL DA SILVA MAIA - Matr. 00140**, **Deputado(a) Distrital**, em 03/11/2020, às 12:20, conforme Art. 22, do Ato do Vice-Presidente nº 08, de 2019, publicado no Diário da Câmara Legislativa do Distrito Federal nº 214, de 14 de outubro de 2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site:

http://sei.cl.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0

Código Verificador: **0245954** Código CRC: **6C9946BF**.

Praça Municipal, Quadra 2, Lote 5, 1º Andar, Sala 1.43– CEP 70094-902– Brasília-DF– Telefone: (61)3348-8680
www.cl.df.gov.br - ceof@cl.df.gov.br

00001-00037209/2020-52

0245954v2