



PARECER CONJUNTO SEI Nº 2/2025/MF

Documento preparatório, nos termos do art. 7º, § 3º, da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação). Acesso restrito até a tomada de decisão ou a publicação do ato normativo (art. 20, parágrafo único, do Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012).

Proposta de veto de dispositivos do PLP nº 125, de 2022. Sugestão de veto [REDACTED]

[REDACTED] Vício de inconstitucionalidade e contrariedade ao interesse público. Os dispositivos analisados, além de apresentarem vícios insanáveis, causam grave insegurança jurídica e prejuízos ao Erário.

Processo SEI nº 19995.014073/2025-18

I - RESUMO

1. O presente Parecer Conjunto propõe o veto a diversos dispositivos do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 125, de 2022, argumentando que, a despeito do objetivo de modernizar a relação fisco-contribuinte, as alterações promovidas no Congresso Nacional introduzem vícios de inconstitucionalidade e contrariedade ao interesse público. O argumento central é que os dispositivos questionados desestruturam os mecanismos de cobrança e recuperação de créditos da União ao instituírem um sistema paralelo de administração tributária. Esse sistema concede **benefícios fiscais permanentes** (como descontos em multas e juros e alongamento de prazos) [REDACTED] culminando em uma **renúncia de receita sem a devida compensação fiscal**, o que é comparável à institucionalização de um **REFIS Permanente**, em clara violação ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), entre outros, conforme veremos ao longo do presente opinativo.

2. Os dispositivos analisados foram os seguintes:

[REDACTED]

c) **Art. 8º, II (Flexibilização de garantias)**: o dispositivo tem o condão de gerar um **impacto financeiro negativo**, similar àquele de uma renúncia de receita, ao permitir a substituição de depósito judicial por garantias menos líquidas e de execução menos imediata (como seguro-garantia ou fiança bancária), o que **fragiliza o processo de cobrança da União**. Essa medida inverte a prerrogativa da União (credora) para escolher ou recusar garantias, **transferindo ao devedor essa faculdade e conduzindo a execução no seu interesse**, em desacordo com o princípio de que a execução se faz no melhor interesse do credor;

[REDACTED]

e) **Art. 32 (REFIS permanente, com desconto de até 70% e sem prazo de adesão e causas de rescisão definidas)**: o dispositivo (i) **deturpa práticas internacionais** aplicadas em programas de conformidade, que não autorizam concessão de benefícios fiscais como retribuição ao bom comportamento do contribuinte; (ii) incorre em **violação ao princípio da isonomia** (art. 150, II e art. 170 da CF), por criar diferenças entre contribuintes sem critérios objetivos e dissociados das diretrizes para programas de conformidade; (iii) estabelece um **sistema permanente de renúncia de receita, sem a devida compensação**, desrespeitando os parâmetros constitucionais de responsabilidade fiscal (art. 113 do ADCT e arts. 14 e 14-A da LRF);

[REDACTED]
e (vi) **desvirtua a capacidade contributiva**,

[REDACTED] violando o princípio do interesse público.

II - INTRODUÇÃO

3. A Assessoria Especial para Assuntos Parlamentares e Federativos, nos termos do Ofício SEI nº 74318/2025/MF, solicitou análise da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) a respeito do Projeto de Lei Complementar nº 125/2022, aprovado no Congresso Nacional, com a urgência necessária para fim de sanção ou veto presidencial.

4. Destarte, a presente manifestação realiza análise de mérito e jurídica sobre a necessidade de propor o veto a dispositivos específicos do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 125, de 2022, em conformidade com os princípios da ordem jurídica brasileira, tendo como parâmetro a adequação do normativo proposto à legislação que lhe confere fundamento de validade.

5. O Projeto de Lei Complementar nº 125/2022 tem por objetivo instituir o Código de Defesa do Contribuinte, estabelecendo normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres na relação entre o sujeito passivo e a administração tributária. A iniciativa, em sua essência, busca modernizar a relação fisco-

contribuinte, alinhando-se a diretrizes internacionais de conformidade cooperativa e redução de litigiosidade.

6. O Código proposto está dividido entre a fixação de disposições preliminares e normas fundamentais da relação tributária (arts. 1º a 7º); previsão de cadastros de contribuintes bons pagadores e cooperativos (art. 8º a 10); regulamentação do devedor contumaz (arts. 11 a 17); normas gerais dos programas de cooperação, autorizando legislação específica para Estados, Municípios e DF (art. 18); especificação do Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal - Confa (arts. 19 a 29), do Programa de Estímulo à Conformidade Tributária - Sintonia (arts. 30 a 32) e do Programa Brasileiro de Operador Econômico Autorizado - OEA (arts. 33 a 39); criação dos Selos de Conformidade Tributária e Aduaneira (arts. 40 a 48) a serem concedidos no âmbito destes três programas; alteração de dispositivos do Código Penal, para excluir do devedor contumaz a facultade de suspender e extinguir a punibilidade pelos crimes mediante parcelamento ou pagamento de tributo; e alteração da Lei nº 10.522, de 2002, da Lei nº 9.249, de 1996; da Lei nº 9.439, de 1996; da Lei nº 9.478, de 1997; da Lei nº 10.684, de 2003; da Lei nº 11.941, de 2009; da Lei nº 12.865, de 2013; e da Lei nº 10.637, de 2002.

7. Os programas de conformidade e a configuração do devedor contumaz são projetos de iniciativa da Receita Federal do Brasil, que vêm sendo aprimorados em diferentes versões de projetos de lei, tais como o PL nº 2.384, de 2023, que resultou na Lei nº 14.689, de 20/09/2023; a minuta da Medida Provisória nº 1.227, de 2024; e o PL 15/2024.

8. A última versão dos projetos de iniciativa do Poder Executivo está veiculada na Nota de Encaminhamento SUTRI/SUANA nº 04, de 28 de maio de 2024 (SEI 42373728), Processo SEI nº 10265.144781/2024-71, tendo sido analisada pelo Parecer Conjunto SEI nº 17/2024/MF (CAT/PGAT e COCAT/PGAT).

9. No Congresso Nacional, essas versões encontraram a versão original do Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, de autoria do Senador Rodrigo Pacheco, que também estabelecia regras gerais para classificação de contribuintes entre bons pagadores e devedores contumazes; alterava o processo administrativo fiscal e algumas normas do processo judicial de cobrança do crédito tributário; previa mecanismos de solução alternativa de conflitos mediante arbitragem e mediação e, sobretudo, alterava e criava regras gerais do Código Tributário Nacional, tais como a atualização da denúncia espontânea aos entendimentos jurisprudenciais vinculantes e a previsão de graduação obrigatória das multas para todos os contribuintes, com base em critérios objetivos estabelecidos em lei complementar (através, respectivamente, da alteração do art. 138 e da inclusão do 194-A no CTN, pelo art. 30 da versão original do PLP nº 125, de 2022).

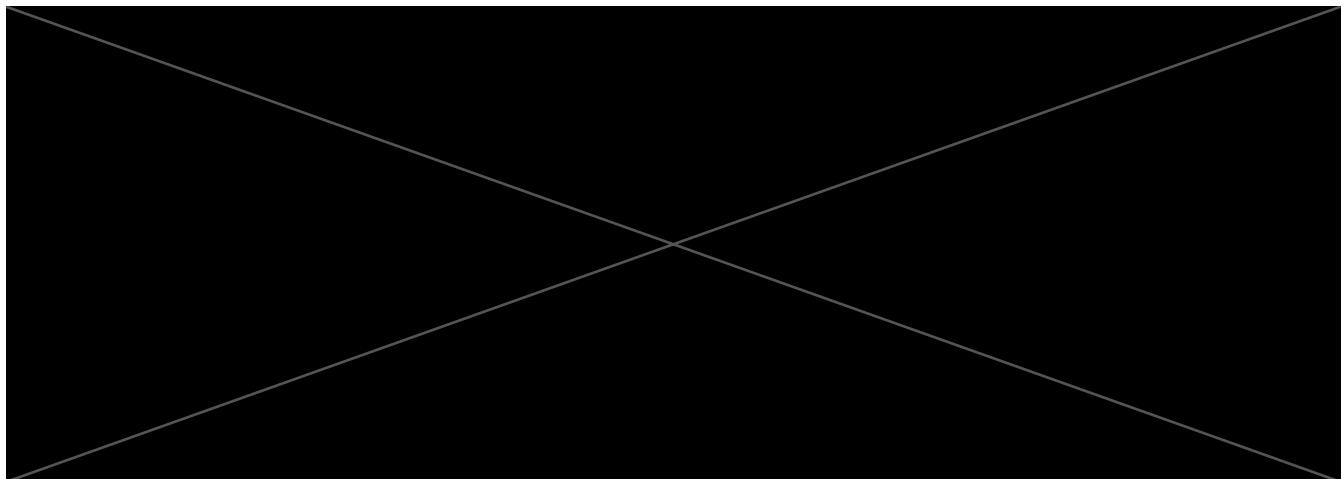
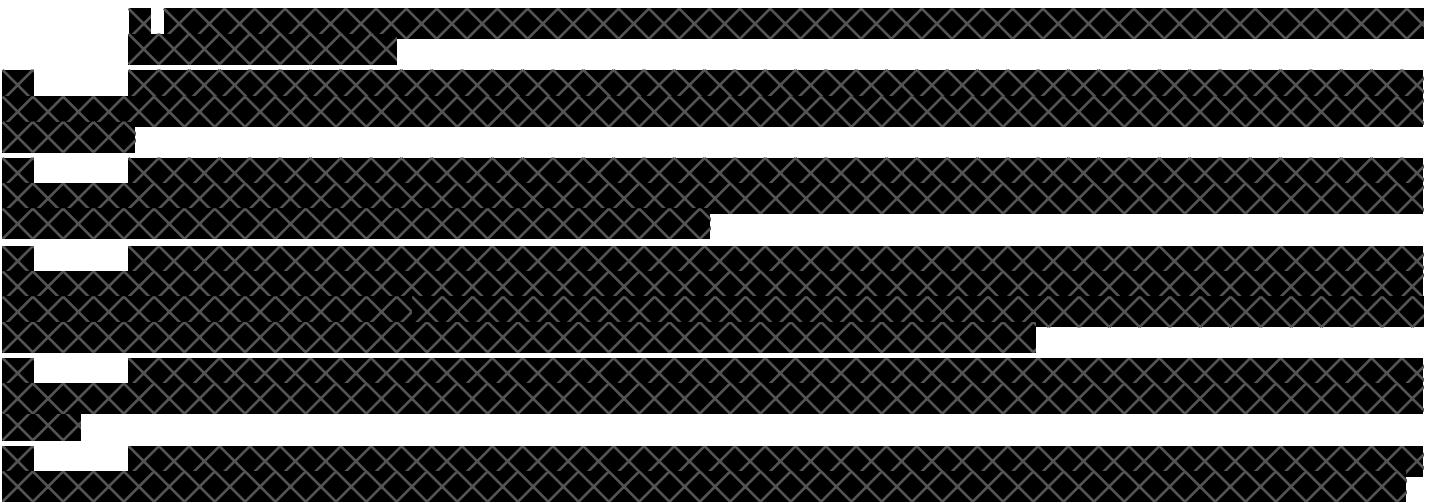
10. Nesse contexto, a presente análise **reitera recomendações de voto** que já foram acatadas pelo Presidente da República, relativas a dispositivos de projetos anteriores que voltaram incluídos na versão atual, como também trata das novidades inseridas no Congresso Nacional, que inspiram preocupações por violações à Constituição Federal e por riscos de judicialização e questionamentos pelo Tribunal de Contas da União.

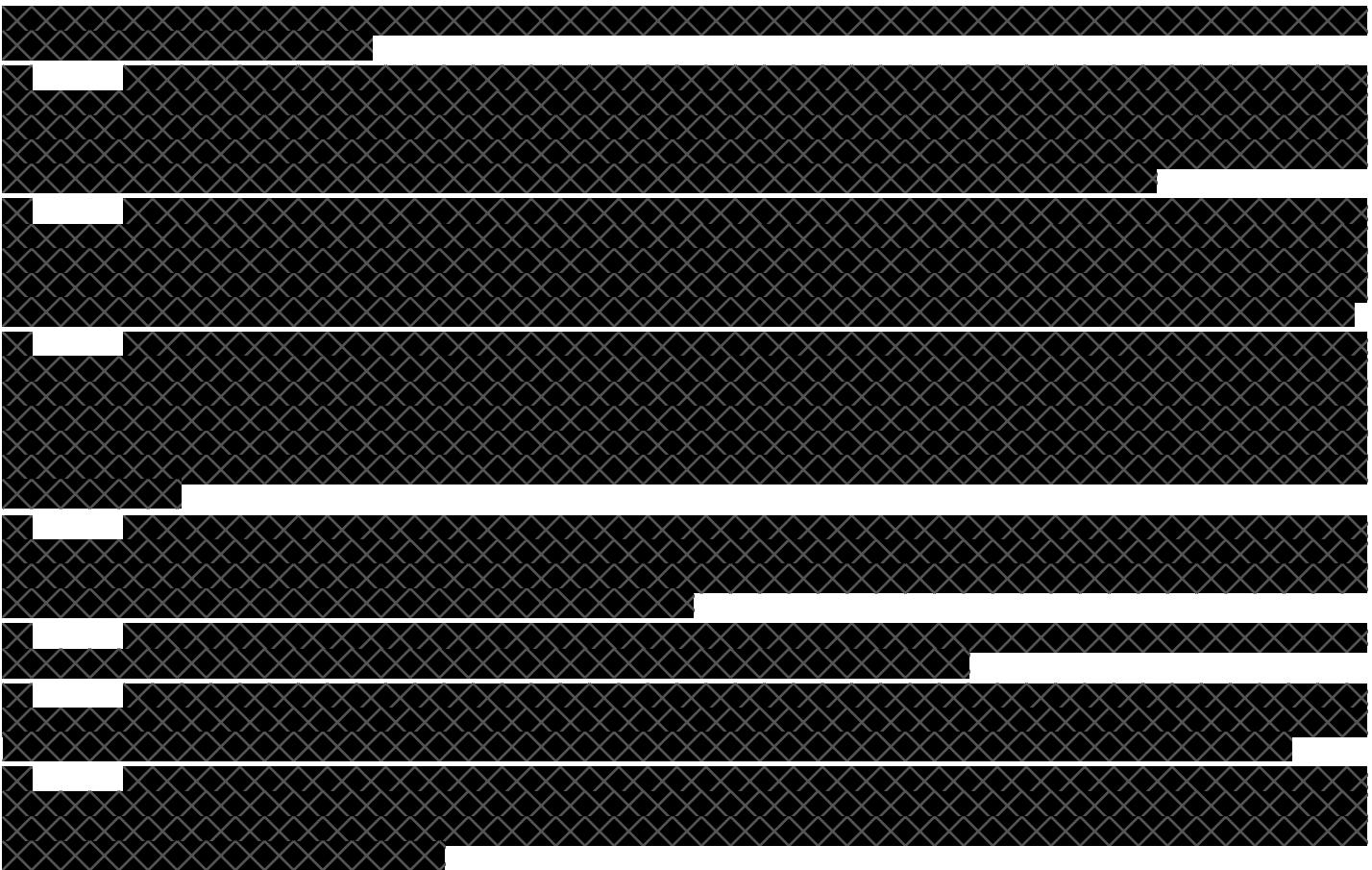
11. Com efeito, a despeito dos objetivos louváveis da proposição como um todo, foram inseridos no texto final dispositivos que transcendem a garantia de direitos e promovem, na prática, a **desestruturação dos mecanismos de cobrança** e recuperação de créditos da União, mediante a concessão de benefícios tributários sem as devidas contrapartidas fiscais (**REFIS Permanente**).

12. Os dispositivos sob análise versam sobre o [REDACTED] a
possibilidade de levantamento de depósito judicial (art. 8º, II),
[REDACTED] e os benefícios do Programa Sintonia (art. 32).

13. Tais comandos, se sancionados, estabelecerão um sistema paralelo de administração tributária que **privilegia a subjetividade, estimula o inadimplemento, fragiliza a segurança jurídica e institui renúncias fiscais permanentes, sem a devida medida de compensação**, comprometendo o equilíbrio fiscal do Estado. A análise que segue pauta-se na preservação da integridade do Erário e na manutenção da capacidade do Estado de financiar suas atividades essenciais, frente aos riscos de inadimplência estratégica e esvaziamento das garantias da execução fiscal.

III - ANÁLISE DOS DISPOSITIVOS COM RECOMENDAÇÃO DE VETO





3 ART. 8º, INCISO II (FLEXIBILIZAÇÃO DAS REGRAS PARA SUBSTITUIÇÃO DE GARANTIAS)

48. O inciso II do art. 8º tem a finalidade de conceder tratamento mais favorecido no que se refere às garantias oferecidas ou obtidas em relação a contribuintes considerados bons pagadores. O dispositivo prevê, nesse sentido, a flexibilização das regras para aceitação ou substituição de garantias, permitindo inclusive o levantamento de depósito judicial em dinheiro. A redação conferida ao normativo é a seguinte:

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: (...)

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;

49. Ao equiparar o depósito judicial em dinheiro às demais espécies de garantia, o dispositivo ignora as particularidades inerentes ao depósito, bem como o impacto financeiro dessa autorização.

50. Atualmente, há, em valores históricos, **apenas na esfera federal, R\$ 210.789.781.324,65 em depósitos judiciais** realizados para garantir execuções fiscais ou suspender a exigibilidade em ações antiexacionais, de créditos inscritos em dívida ativa ou não. O referido valor, vale destacar, corresponde ao montante total alocado em depósitos judiciais até dezembro de 2025, já descontadas as quantias transformadas em pagamento definitivo ou levantadas pelo depositante, em **valores históricos (nominais)** - ou seja, devem ser devidamente atualizados caso sejam devolvidos.

51. Conforme prevê o § 2º do art. 35 da Lei n. 14.973/2024, uma vez efetuado o depósito, os valores são transferidos para a Conta Única do Tesouro Nacional, momento em que passam a compor a execução financeira do orçamento público, **impactando diretamente na apuração do resultado primário do governo federal**, e podem ser imediatamente **utilizados para as finalidades legalmente previstas**. No caso dos Estados e dos Municípios, a utilização é limitada a 70% do montante depositado, nos termos da Lei Complementar nº 151, de 2015, enquanto que para a União não há esse limite, podendo utilizar a totalidade dos depósitos.

52. A operacionalização dessa substituição implica o **levantamento de valores hoje disponíveis ao Erário**, configurando, sob a ótica contábil, uma anulação de receita pública. Tal medida pode gerar um desembolso imediato e vultoso por parte da União, com impacto na meta de resultado fiscal, sem que haja a correspondente previsão de ingresso compensatório.

53. Ao permitir a **descapitalização da Conta Única do Tesouro** para a devolução de depósitos judiciais em troca de apólices de seguro, o Estado brasileiro **troca ativos financeiros reais (dinheiro em conta) por direitos eventuais e condicionados (garantias fidejussórias)**. Essa operação, na prática, retira recursos do fluxo de caixa utilizado para o abatimento da necessidade de financiamento do setor público, **pressionando o endividamento** e dificultando o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

54. Além disso, em âmbito federal, uma vez depositados na Caixa Econômica Federal, os recursos financeiros são imediatamente repassados à disponibilidade de caixa da União e, ato contínuo, submetem-se às devidas execuções orçamentárias, que correm de acordo com as afetações constitucionais dos tributos aos quais estão associados.

55. Ou seja, ao autorizar a restituição de depósitos judiciais para sua substituição por garantias fidejussórias, a União promove o **abatimento dos valores das transferências constitucionais devidas aos demais entes federativos**. Tal dinâmica impõe aos Estados e Municípios um ônus financeiro reflexo, prejudicando o planejamento orçamentário local e violando a estabilidade do pacto federativo, uma vez que retira recursos já partilhados para satisfazer uma política de incentivo fiscal de cuja deliberação os entes subnacionais não participaram.

56. O que difere esses ingressos em relação a outras fontes de receitas é apenas o fato de eles não serem rubricados como entradas definitivas. A União fica desde logo obrigada a restituir ao depositante se, e somente se, o provimento jurisdicional transitado em julgado vier a ser favorável ao particular, o que ocorrerá com **incidência de correção monetária por índice oficial que reflete a inflação**. Diga-se, também, que a devolução será imediata (24 horas após ordem judicial), independentemente da expedição de precatório, como se extrai do inciso I do parágrafo único do art. 37 da Lei nº 14.973/2024.

57. Em que pese o depósito judicial não se enquadrar no conceito jurídico de receita pública, o seu levantamento é, conforme dito acima, uma anulação de receita do ponto de vista contábil, o que, na prática, guarda semelhanças com uma renúncia de receita, já que tem o condão, assim como esta, de gerar impacto no resultado primário. Por essa razão, e diante da inexistência de estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, entende-se aplicável o disposto no **art. 113**

do ADCT ao dispositivo em questão, que impõe que a proposição legislativa que implique em uma renúncia de receita deve estar acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro, requisito não observado pelo PLP 125, de 2022.

58. A respeito do tema, acrescente-se, ainda, que o art. 143 da LDO 2026 (Lei nº 15.321/2025), aplicado às propostas normativas que impliquem redução de receitas que não configurem um benefício ou incentivo fiscal (art. 14 da LRF), como é o caso do art. 8º, II, do PLP 125, de 2022, exige que as proposições legislativas estejam acompanhadas das estimativas do impacto orçamentário e financeiro para o exercício em que devam entrar em vigor e os dois subsequentes, com as premissas e as metodologias de cálculo. Além do mais, conforme esclarece o § 3º deste dispositivo, a exigência também é aplicada às propostas que façam referência a futura legislação, estejam em tramitação no Congresso Nacional ou até mesmo em fase de sanção.

59. Com efeito, seja pela inexistência de previsão de impacto específico da medida, seja pela delegação dos critérios para a aplicação do benefício a "lei ou regulamento próprio", pode-se constatar evidente violação às exigências contidas no art. 113 do ADCT e no art. 143, caput, e § 3º da LDO 2026.

60. Ademais, em que pese o dispositivo remeter à flexibilização a "contribuintes que sejam considerados bons pagadores e cooperativos na aplicação da legislação tributária, conforme lei ou regulamento próprio", não há afastamento na redução de receitas, mas tão somente o seu tempo e alcance, cujo risco de judicialização para sua efetivação é certo. Como paradigma, mesmo na ausência de lei equiparando o seguro garantia ou a fiança bancária ao depósito judicial, foi necessário construir a tese jurídica para a aplicabilidade da Lei de Execuções Fiscais.

61. No tema 378 do Superior Tribunal de Justiça, após anos de debate judicial, foi consolidada a tese de que "A fiança bancária não é equiparável ao depósito integral do débito exequendo para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário". Já no tema 578, o STJ também uniformizou a ausência de direito subjetivo à aceitação do bem nomeado à penhora pelo devedor em desacordo com a ordem legal da LEF e do CPC. Em seguida, no REsp nº 1.737.209, o STJ também foi instado a solver questão análoga:

É inviável a equiparação do seguro-garantia ou da fiança bancária ao depósito judicial em dinheiro e pelo montante integral, para efeito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sob pena de afronta ao artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

62. Desta feita, a defesa da União sempre se pautou na proteção do interesse público primário, recusando a substituição de depósito em dinheiro, disponível imediatamente à consecução de políticas públicas fundamentais, por outras que beneficiem única e exclusivamente o devedor, em detrimento da sociedade. E as divergências na interpretação remanescem, tal qual o Tema 1385 do STJ: "Definir se a fiança bancária ou seguro oferecido em garantia de execução de crédito tributário são recusáveis por inobservância à ordem legal".

63. A sanção do dispositivo do art. 8º, II, do PLP 125, de 2022, não apenas poderá ser interpretada como um direito subjetivo de "contribuintes que sejam considerados bons pagadores e cooperativos na aplicação da legislação tributária", aplicando-se desde já a despeito da existência de norma regulamentadora, mas também como molde para interpretação da Lei de Execução Fiscal e também do art. 151 do CTN, trazendo a possibilidade de suspensão da exigibilidade por garantias que não são receita pública. No final, o tema do tipo de garantia será decidido pelo Poder Judiciário e não pela Administração Tributária, pois é realizada no âmbito do processo judicial, seja em execução fiscal ou em ação antiexacial.

64. Logo, a existência ou não de regulamento não afasta a redução de receita, apenas influencia na profundidade de seu alcance.

65. No caso de substituição do depósito por outra garantia, inevitavelmente, também deverá incidir Selic (para os depósitos realizados até a Lei nº 14.973/2024) ou a correção monetária por índice oficial que reflete a inflação, de modo que o mero atendimento a um direito concedido ao contribuinte teria, necessariamente, um significativo impacto orçamentário. Em outras palavras, mesmo que ainda não exista um provimento jurisdicional favorável ao particular, será imposto um ônus financeiro à Fazenda Pública, pelo simples fato de ter sido substituída a garantia. Com efeito, ao se autorizar a substituição do depósito judicial por outros tipos de garantia, a proposta legislativa cria uma obrigação de devolução imediata de valores que já estão à disposição do Erário, medida com impacto direto na capacidade de implementação de políticas públicas, estimada nominalmente em até R\$ 210 bilhões, desconsiderando-se, portanto, a atualização incidente desde a data inicial de depósito até a data da respectiva devolução, conforme já adiantado, bem como os valores futuros de depósito judicial que poderiam ser realizados.

66. Ademais, tratando-se de norma geral, veiculada em Lei Complementar nacional, é aplicável a Estados e Municípios, cujo impacto é incomensurável nas receitas oriundas dos depósitos judiciais já existentes, bem como naqueles que poderiam vir a existir.

67. Merece destaque, ainda, a parte final do dispositivo analisado, que prevê a possibilidade de substituição de depósito judicial por "outras garantias baseadas na capacidade de geração de resultados dos contribuintes", o que viola a ordem de preferência do art. 11 da Lei de Execução Fiscal e a tese firmada na sistemática de Recursos Repetitivos no tema 769 do Superior Tribunal de Justiça, que expressamente afastou a equiparação da penhora de faturamento à constrição sobre dinheiro.

68. O dispositivo inova perigosamente ao introduzir a "garantia baseada na capacidade de geração de resultados" como substituta do dinheiro. Juridicamente, isso equivale à penhora de faturamento ou fluxo de caixa futuro. Trata-se de uma métrica econômica, uma projeção financeira, e não de um bem real e tangível.

69. Aceitar a "capacidade de geração de resultados" em substituição ao depósito em dinheiro é inverter a lógica da execução: troca-se o certo, que é dinheiro já depositado, pelo duvidoso, por previsão de lucro futuro. Se a empresa enfrentar dificuldades de mercado, crise setorial ou má gestão, a "garantia" desaparece instantaneamente, justamente no momento em que a execução deveria ser efetivada. O Estado passa a assumir o risco do negócio privado, tornando-se sócio das perdas, o que é inadmissível na gestão da coisa pública.

70. Portanto, a possibilidade prevista impõe um ônus desproporcional à coletividade, sobrepondo o interesse particular ao interesse público. Além disso, a norma ignora que o depósito judicial ou foi oferecido pelo próprio contribuinte ou foi determinado por uma decisão judicial, que considerou as circunstâncias do caso concreto e a plausibilidade do direito em litígio, bem como é referente a tributo inadimplido, representando a ausência de ingressos de dinheiro, fundamentais à consecução de políticas públicas e ao próprio funcionamento do Estado Brasileiro.

71. Texto semelhante ao previsto no art. 8º, II, do PLP nº 125/2022, foi vetado pelo Presidente da República em 2023, conforme Mensagem nº 487, de 20 de setembro de 2023, abaixo copiada em quadro comparativo entre o texto ora submetido à sanção e as normas vetadas em 2023:

Versão atual do PLP nº 125/2022 em fase de sanção	Art. 5º do projeto de Lei vetado da Lei nº 14.689 de 20/09/2023	Mensagem nº 487, de 20 de setembro de 2023
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: (...) 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;	"Art. 5º A Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal), passa a vigorar com as seguintes alterações: 'Art. 9º Em garantia da execução, o executado poderá: § 1º-A. O executado capaz de obter seguro-garantia ou fiança bancária de terceiros está autorizado a oferecer garantia, em qualquer modalidade, apenas do valor principal atualizado da dívida, que produz os mesmos efeitos da penhora da integralidade da execução, nos termos do art. 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)."	Razões do voto ao art. 5º do Projeto de Lei: "Em que pese a boa intenção do legislador, a proposição legislativa contraria o interesse público, tendo em vista que altera toda a sistemática da lei de execução fiscal, ao estabelecer que o seguro-garantia ou a fiança bancária só teria o condão de garantir a parte principal da dívida e não incluiria os acessórios. A União ainda não teria o controle sobre as contratações de garantia suportadas pelo sujeito passivo nem dos valores praticados, nem da duração do processo que influencia diretamente no valor do prêmio pago à seguradora ou nos encargos pagos à instituição financeira. Ademais, a impossibilidade de execução imediata dessas espécies de garantia fragilizaria o processo de cobrança, indo de encontro à jurisprudência nacional."

72. A norma inverte a prerrogativa da Fazenda Pública, na posição de credora, de escolher ou poder recusar as garantias das dívidas, transferindo tais faculdades ao devedor, subvertendo o princípio de que qualquer execução, inclusive entre particulares, faz-se no melhor interesse do credor, e não do devedor. Esta norma rebaixa as prerrogativas de cobrança da União e dos demais entes subnacionais para aquém daquelas detidas por qualquer credor particular para cobrança de seus créditos devidos por outros particulares.

73. Por fim, ao fixar a flexibilização como um direito, sem qualquer condicionante, retira-se da Fazenda Pública a possibilidade de avaliar as peculiaridades do caso concreto, além de permitir a discussão judicial da necessidade de aceitação de garantias potencialmente ilíquidas no lugar de algo que, por essência, é exatamente o bem da vida que se busca recuperar: o dinheiro.

74. Diante do exposto, e por coerência e respeito à Mensagem Presidencial nº 487, de 20 de setembro de 2023, acima copiada, **sugere-se o veto ao art. 8º, II, do PLP 125, de 2022**, por violação ao interesse público, bem como em razão da inobservância do art. 113 do ADCT e ao art. 143, caput, e § 3º da LDO 2026.



5 ART. 32 (PROGRAMA SINTONIA E A INSTITUIÇÃO DE UM REFIS PERMANENTE)

85. O art. 32 autoriza a "autorregularização" para sujeitos passivos do Programa Sintonia com bom histórico, mas com capacidade de pagamento momentaneamente reduzida, concedendo benefícios como redução de multas e juros moratórios e prazos alongados.

86. A instituição de um sistema perene e incondicionado de "autorregularização" (art. 32), concedendo descontos de até 70% em multas e juros, cumulados com prazos de financiamento alongados de até 120 meses, desnatura completamente o instituto da conformidade tributária. O dispositivo cria, na prática, um **parcelamento especial, de fluxo contínuo, permanente, com desconto, sem prazo de adesão e causas de rescisão definidas ("REFIS Permanente")**.

87. O dispositivo está assim redigido:

Art. 32. No Programa Sintonia, é permitida a autorregularização para os sujeitos passivos com bom histórico de pagamento tributário, mas com capacidade de pagamento reduzida momentaneamente, em relação a débitos constantes de declaração constitutiva de crédito tributário para os quais não houve pagamento até o vencimento, com graduação conforme a classificação do sujeito passivo no Programa, nos seguintes termos:

I – redução de até 70% (setenta por cento) de multas e juros moratórios;

II – prazo de até 60 (sessenta) meses para quitação de débitos relativos às contribuições sociais previstas na alínea "a" do inciso I e no inciso II do caput do art. 195 da Constituição Federal;

III – prazo de até 120 (cento e vinte) meses para quitação dos demais tributos.

§ 1º Considera-se contribuinte com capacidade de pagamento reduzida momentaneamente aquele que, embora com histórico de adimplemento de suas obrigações tributárias nos termos do art. 30 desta Lei Complementar, não apresenta liquidez corrente para quitação imediata dos tributos devidos, conforme disciplinado pela RFB.

§ 2º A capacidade de pagamento reduzida deve ser considerada em conjunto com o grau de recuperabilidade das dívidas previsto no parágrafo único do art. 14 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.

§ 3º Poderá ser autorizada a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL para a quitação de até 30% (trinta por cento) do saldo devedor após a redução prevista no inciso I do caput deste artigo.

§ 4º O valor do crédito decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL será determinado por meio das alíquotas aplicáveis:

I – ao imposto de renda, previstas no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre o montante do prejuízo fiscal;

II – à CSLL, previstas no art. 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, sobre o montante da base de cálculo negativa da contribuição.

88. Segundo o texto, cuida-se de uma forma de autorregularização do passivo que concede ao devedor os seguintes direitos: a) redução de juros e multa em até 70%; b) alongamento do prazo para pagamento (em até 60 ou 120 meses, a depender da natureza do crédito); e c) adimplemento do saldo remanescente com uso de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL (até 30% do saldo devedor pós-descontos). Como condição para o reconhecimento do direito, a norma impõe à administração tributária a prévia verificação de dois eventos circunstanciais e mutáveis na contabilidade dos devedores pretendentes aos benefícios, que devem ter: (i) bom histórico de pagamento tributário e (ii) momentânea redução da capacidade de adimplemento.

89. É importante registrar que nem a última versão do projeto de iniciativa do Poder Executivo (Nota de Encaminhamento SUTRI/SUANA nº 04, de 28 de maio de 2024 (SEI 42373728), Processo SEI 10265.144781/2024-71)^[2], nem a versão original do Projeto de Lei Complementar nº 125, de 2022, de autoria do Senador Rodrigo Pacheco, concediam benefícios fiscais como contrapartida ao bom comportamento dos contribuintes.

90. Relevante destacar, ademais, que norma semelhante à ora submetida à sanção já foi vetada pelo Presidente da República em 2023, pela Mensagem nº 487, de 20 de setembro de 2023, abaixo copiada em quadro comparativo entre o texto ora submetido à sanção e as normas vetadas em 2023:

Versão atual do PLP 125/2022, em fase de sanção	Projeto de Lei nº PL 2.384, de 2023, que resultou na Lei nº 14.689 de 20/09/2023	Mensagem nº 487, de 20 de setembro de 2023
Art. 32. (...) I – redução de até 70% (setenta por cento) de multas e juros moratórios;	Art. 7º Para aplicação das medidas de incentivo à conformidade tributária, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil considerará os seguintes critérios: (...) § 1º Como incentivo à conformidade tributária, deverão ser adotadas as seguintes medidas, com vistas à autorregularização: (...) IV - redução de multa de ofício em pelo menos 1/3 (um terço) e de multa de mora em pelo menos 50% (cinquenta por cento); § 2º A redução prevista no inciso IV do § 1º deste artigo será aplicada cumulativamente com as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991."	Razões do voto ao art. 7º do PL 2.384, de 2023: "Em que pese a boa intenção do legislador, o Ministério da Fazenda solicita o voto por contrariedade ao interesse público, porque o dispositivo permitiria a redução de multa de ofício em pelo menos 1/3 (um terço) e de multa de mora em pelo menos 50% (cinquenta por cento), como medidas de incentivo à conformidade tributária, mas não estabeleceu as balizas para a aplicação da redução, o que poderia causar insegurança jurídica. Consequentemente, e tendo em vista que o § 2º do art. 7º do Projeto de Lei está diretamente relacionado ao inciso IV do § 1º do mesmo dispositivo, a Pasta solicita seu voto por arrastamento."

91. Os vícios do § 1º do art. 7º do PL 2.384, de 2023, foram registrados pela Procuradoria em algumas oportunidades, como no Parecer SEI nº 931/2023/MF (SEI nº 33523356); Parecer SEI nº 3407/2023/MF, (SEI nº 37036304) da Coordenação de Assuntos Tributários e Despacho nº 70/2023/PGFN-MF (SEI nº 33528278), da lavra da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, como motivadores de voto por a violação do princípio da legalidade, previstos no art. 97, VI, do Código Tributário Nacional, e no art. 150, I e § 6º da CF.

92. Além das inconstitucionalidades jurídicas e por violação ao interesse público, consignadas na Mensagem Presidencial de Veto acima copiada, que seguem reiteradas para todo o art. 32, há novidades em relação à versão veiculada pelo PL 2.384, de 2023, que suscitam novos óbices recomendadores de voto por inconstitucionalidade, conforme se passa a expor.

5.1 PROGRAMAS DE CONFORMIDADE NÃO AUTORIZAM, POR SI SÓ, A DESONERAÇÃO DE TRIBUTOS

93. Programas de conformidade servem para estabelecer uma relação de confiança pela transformação do relacionamento entre Administração e particular, que passa pela disponibilização de assistência e de orientações para o autocumprimento de obrigações e, pela concessão de vantagens não financeiras para estimular o cumprimento de obrigações.

94. No entanto, segundo a literatura internacional, **programas de conformidade**, típicos de estados republicanos e democráticos de direito, não devem alterar os valores devidos por cada contribuinte como “retribuição à adesão”. A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)^[3] apresenta uma lista de benefícios passíveis de serem garantidos aos contribuintes que aderem a programas de conformidade:

- Um relacionamento aprimorado: um relacionamento com o órgão tributário baseado em confiança justificada, entendimento mútuo, abertura e transparéncia, resultando em incertezas reduzidas sobre posições fiscais.
- Reputação: atender às expectativas do público em relação à legitimidade e à justiça
- Gestão de riscos: capacidade de gerenciar melhor os riscos fiscais por meio de acordos de conformidade cooperativa com órgãos de receita, capacidade de prever com razoável confiança qual será a posição do órgão de receita em relação a questões fiscais; melhor compreensão da abordagem e filosofia do órgão de receita; uma abordagem do órgão de receita baseada em melhor compreensão do negócio e reconhecimento da distinção entre decisões orientadas pelos negócios e decisões orientadas pelos impostos.
- Oportunidade de destacar problemas com o código tributário ou sua administração.
- Certeza antecipada: trabalhar em tempo real diminui a incerteza sobre a exposição fiscal, garante uma resolução mais rápida dos problemas e reduz a necessidade de correspondências e litígios demorados.
- Redução de encargos administrativos: redução de custos de conformidade; menos intrusão de auditoria por parte do órgão fiscalizador, uma vez que o foco da auditoria e da execução será direcionado para aqueles que não estão comprometidos com altos padrões de conformidade.

95. Em outras palavras, os benefícios cabíveis aos contribuintes como retribuição por sua adesão a programas de conformidade não englobam descontos ou reduções das dívidas constituidas. O bom comportamento do contribuinte não justifica o perdão de suas dívidas. Ao reduzir o valor do crédito tributário constituído pelo contribuinte “bem-comportado”, o Sintonia cruza os limites impostos pelo princípio da igualdade. Segundo a OCDE^[4]:

Qual é então a justificativa objetiva para a decisão de entrar em um relacionamento de conformidade cooperativa com certos contribuintes e não com outros?

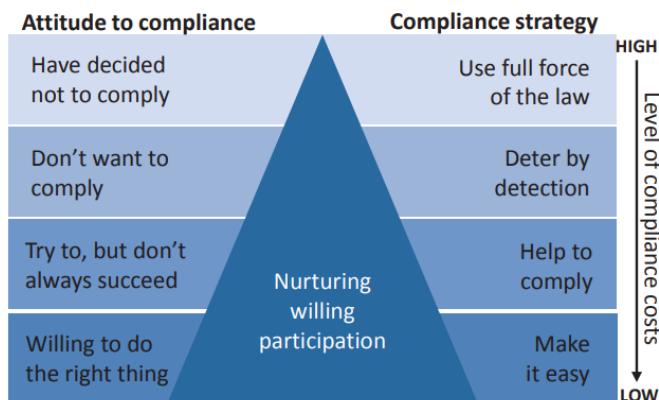
Ao responder a esta pergunta, é importante declarar desde já o que a conformidade cooperativa não visa alcançar: ela não deve resultar em um

resultado tributário diferente ou mais favorável para o contribuinte. Pelo contrário, a conformidade cooperativa foi desenvolvida por órgãos fiscais como um meio mais eficaz de alcançar a conformidade tributária. O objetivo de garantir o pagamento pontual do imposto correto é o objetivo comum de todas as estratégias de conformidade empregadas pelos órgãos fiscais. (sem ênfases no original).

96. Desconto, anistia, isenção, remissão de obrigação principal ou dos acréscimos devidos pelo atraso do pagamento não são vantagens ínsitas à criação de programas de conformidade pelas administrações públicas mundo afora. Ao contrário do Sintonia, o Confia não perdoa dívidas constituídas, ele incentiva o adimplemento dos tributos nos moldes já estabelecidos pela denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

97. Os tipos de vantagens típicas de programas de conformidade resultam mais evidentes quando se traçam os limites entre compliance e enforcement, como ilustrado pela OCDE ao reproduzir gráfico da Administração Tributária Australiana:

Figure 2.1 Compliance Model¹



Source: Australian Taxation Office, Example of co-operative compliance model

98. De acordo com as administrações tributárias dos países estudados como paradigma pela OCDE, cabe à administração “usar toda a força da lei” como estratégia de conformidade aos contribuintes que “decidem não cumprir a lei”.

99. Segundo o racional do Sintonia, a administração “ajuda” o contribuinte que confessa o tributo e não o paga, conferindo-lhe o tratamento recomendado pela OCDE para o grupo dos contribuintes que “tentam cumprir a lei, mas nem sempre conseguem”. O projeto equipara, portanto, a falta de caixa para pagar o tributo à tentativa fracassada de cumprimento da lei.

100. Se essa é a situação, a ajuda ou o alívio dado pela União deveria ser garantido a todos os contribuintes pela redução do percentual de multa moratória previsto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Proposta semelhante estava prevista no art. 194-A do CTN incluído no art. 30 da versão original do PLP nº 125/2022. Essa graduação de multa para todos, inclusive, já existe para a “autorregularização” posterior à notificação do auto de infração, previsto no art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009:

“Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais:

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;

II – 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e

IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância.

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância, aplica-se a redução prevista no inciso III do caput deste artigo, para o caso de pagamento ou compensação, e no inciso IV do caput deste artigo, para o caso de parcelamento.

§ 2º A rescisão do parcelamento, motivada pelo descumprimento das normas que o regulam, implicará restabelecimento do montante da multa proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita e que excede o valor obtido com a garantia apresentada.” (NR)

101. Os critérios acima são objetivos porque a multa é graduada segundo os dias de atraso. Além da objetividade, a lei acima beneficia todos os contribuintes, motivo pelo qual não configura renúncia de receitas tributárias para fins de incidência do art. 14 da LRF. Por fim, o caso acima modificou a distribuição de carga tributária entre todos, motivo pelo qual atende plenamente o princípio da isonomia.

102. O Sintonia, por outro lado, transfere do privado para o público a imprudência financeira, porque permite ao contribuinte gastar deliberadamente os recursos que deveriam ser reservados na sua contabilidade para pagar seus tributos. Essa vantagem econômica poderá ser instrumento de financiamento para investimento ou aumento de caixa, em substituição às alternativas de mercado e em potencial prejuízo de concorrentes que decidem adimplir regularmente as obrigações tributárias.

103. Nesse sentido, ao mesmo tempo que busca reprimir os devedores contumazes, o PLP nº 125/2022 concede um forte estímulo ao acúmulo intencional de dívidas pelos contribuintes, o que parece um contrassenso.

104. Com efeito, no lugar de pagar voluntariamente os valores regularmente declarados e constituídos, os contribuintes terão à sua disposição um caminho para utilização do endividamento tributário como forma de se autofinanciar, na certeza de que será possível obter, no futuro, condições vantajosas para a regularização do passivo em aberto (mesmo que inexista qualquer litígio e mediante manobras contábeis simples), situação que viola frontalmente o princípio da justiça tributária (art. 145, § 3º, da Constituição da República).

105. Outro aspecto relevante, e que demonstra a gravidade do dispositivo, é que a ampliação da medida de “autorregularização” para débitos já constantes de declaração constitutiva de crédito tributário permite que sejam firmados acordos, no âmbito da RFB, para dívidas já confessadas, que nunca chegaram a ser cobradas.

106. A proposta abre mão de impor ao contribuinte qualquer constrangimento como reação a seu inadimplemento, seja por meios diretos, seja por meios indiretos de cobrança (inscrição em cadastros de inadimplentes, protesto de dívidas, impedimento de certidão de regularidade fiscal). Trata-se de abstenção do dever de cobrança, uma vez que os valores previstos para serem exigidos serão dispensados aos contribuintes julgados “bem-comportados” pelo Sintonia, sem exigência de qualquer contrapartida.

107. Ao ser condescendente com atrasos, a União reconhece que parte das multas que cobra é receita descartável, desnecessária, desestimulando a conformidade, desprestigando e colocando em desvantagem o bom pagador, que paga o tributo voluntariamente no vencimento. Nesse sentido, o dispositivo viola os arts. 145, §3º, 150, II e art. 170, IV da CF, recomendando-se voto por inconstitucionalidade e por contrariedade ao interesse público.

[REDAÇÃO MUDADA]

5.3 BENEFÍCIOS FISCAIS EXIGEM DEMONSTRAÇÃO DE IMPACTO E MEDIDAS DE COMPENSAÇÃO

119. Em 26 de dezembro de 2025, foi sancionada a Lei Complementar nº 224, de 2025, para intensificar os critérios exigidos como condição para concessão ou prorrogação de incentivos e benefícios de natureza tributária, bem como para reduzir benefícios tributários federais incondicionais, concedidos sem exigência de contrapartidas dos contribuintes.

120. A LC nº 224, de 2025, cumpre preceito constitucional estabelecido pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021, que determinou ao Presidente da República encaminhar ao Congresso Nacional, dentro de 06 (seis meses) após a sua promulgação, um plano de redução gradual de incentivos e benefícios de natureza tributária. A redução de benefícios fiscais vem sendo recomendada de modo oficial pelo TCU desde então.

121. Ainda a título de contextualização, vale registrar que o TCU, em diversos acórdãos, como no Processo de Fiscalização do TCU 021.035/2025-3, considera que a sanção presidencial de projetos de lei desacompanhados de estimativas de renúncias de receitas tributárias e medidas de compensação configura descumprimento de normas da Constituição Federal (CF/1988), da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

122. Na contramão das diretrizes de controle e redução de renúncia de receitas tributárias, o art. 32, I, do PLP nº 125/2022 cria benefício fiscal, consistente na redução em até 70% de juros e multa moratória sobre créditos constituídos por declaração do contribuinte.

123. Para tanto, o dispositivo **não exige qualquer contrapartida do contribuinte**, sob o fundamento implícito de que programas de conformidade que categorizam contribuintes por histórico de pagamento, confere à administração tributária o poder de renunciar a recursos públicos.

124. Acontece que, conforme já assentado no item precedente, a “retribuição” oferecida pelo Sintonia vai além do tratamento diferenciado permitido aos programas de conformidade. Como visto, a classificação dos contribuintes quanto ao seu comportamento, ou quanto à sua predisposição para cooperar com a Administração Tributária, justifica o estabelecimento de diferenças no relacionamento entre Fisco e contribuinte (benefícios não financeiros), mas não justifica diferenças na incidência tributária ou no quantum devido por cada qual.

125. Segundo o Tribunal de Contas da União (Acórdão 747/2010), a redução de juros e multas tributárias, ainda que moratórias, equivale à renúncia de receitas, na modalidade remissão ou isenção. Esse entendimento também está presente nas manifestações da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, no Parecer SEI nº 51/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF e no Parecer SEI nº 14614/2022/ME, segundo os quais a lei que veicula parcelamento está sujeita ao cumprimento do art. 14 da LRF e do art. 113 do ADCT, se vier acompanhada de descontos, anistias, remissões, benefícios fiscais.

126. Por isso, a remissão de juros e multa prevista no inciso I do art. 32 demanda cumprimento de alguns pressupostos formais para lisura do processo legislativo, quais sejam:

- a) apresentação de estimativa do impacto orçamentário e financeiro para o ano em que se inicia e para os dois seguintes (art. 113 do ADCT e art. 14 da LRF, com redação dada pela LC 224, de 2025);
- b) inclusão da renúncia de receitas no orçamento de 2026 (art. 165, §6º da CF e art. 14, I, da Lei Complementar nº 101, de 2000) ou criação ou aumento de tributo para sua compensação (art. 14, II, da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF);
- c) estimativa de beneficiários, metas de desempenho objetivas e quantificáveis, mecanismos de transparência, monitoramento e avaliação de resultados, nos termos do art. 14-A, incluído na Lei de Responsabilidade Fiscal pela Lei Complementar nº 224, de 26 de dezembro de 2025;
- d) prazo certo de duração não superior a cinco anos (art. 14-A da LRF e art. 146 da Lei nº 15.321, de 31 de dezembro de 2025 - Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO 2026); e
- e) demonstração de que a criação do benefício não compromete o limite de 2% do PIB (art. 5º da LC 224, de 2025^[5]).

127. **Benefício ou tratamento diferenciado a bom contribuinte ainda é benefício fiscal para todos os efeitos legais, incluindo as regras de conformidade fiscal. O fato de beneficiar um contribuinte com bom histórico de pagamento, ou com dificuldade momentânea de adimplemento, não afasta os rigores legais e constitucionais que devem ser observados por ocasião desse tipo de tratamento. Não há nenhuma exceção ou ressalva à aplicação das regras de conformidade fiscal e do art. 150, § 6º, da Constituição Federal a benefícios a bons contribuintes, até porque essa lógica traria uma subjetividade diametralmente oposta à adequação e controle fiscais.**

128. Essa discriminação entre beneficiados e não beneficiados dentro do grupo de sujeitos passivos submetidos à norma é suficiente para categorizar o benefício tributário como específico, não geral e, portanto, submetido ao art 14 da LRF. Nesse sentido, vale registrar o conceito adotado pela Receita Federal do Brasil, gastos tributários são^[6]:

(...)são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, consequentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. Assim, pode-se dizer que os gastos tributários podem ter caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população quanto aos serviços de sua responsabilidade, ou caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região. (sem ênfase no original) (BRASIL, Receita Federal do Brasil. Gasto Tributário - Conceito e Critérios de Classificação, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros, 2020.

129. Conforme exposto na seção anterior, o benefício seria geral, e portanto dispensado de cumprir a Lei de Responsabilidade Fiscal, se propusesse mudança no percentual geral de multas moratórias, previsto no art. 61 da lei nº 9.430, de 1996. Proposta semelhante estava prevista no art. 194-A do CTN incluído no art. 30 da versão original do PLP nº 125/2022. Essa graduação de multa para todos, inclusive, já existe para a "autorregularização" posterior à notificação do auto de infração, previsto no art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

130. Por outro lado, a autorregularização incluída no Sintonia se afasta do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN e que já compõe o sistema tributário de referência. Isso porque, **não pode haver denúncia espontânea de crédito já constituído**, ainda que tenha sido constituído pelo contribuinte, conforme assentado pela **Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça**: "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". O entendimento veio a ser reiterado na **Tese do Tema 61 de Recursos Repetitivos**: "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral."

5.3.1 A remodelação do Confia (art. 25, §§ 1º e 2º do PLP) e sua diferença em relação ao Sintonia

131. A diferença entre o Sintonia e a denúncia espontânea explica, também, os motivos pelos quais o Confia não demandou a prévia demonstração de impacto orçamentário-financeiro ora exigida para o Sintonia.

132. O Confia aplica a dispensa de multa antes da constituição do crédito tributário e antes mesmo de iniciado procedimento de fiscalização. Essa modalidade de estímulo ao adimplemento voluntário já está presente no ordenamento, desde 1966, pela denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN.

133. Com base nessa jurisprudência do STJ, o Ato Declaratório nº 04/2011, da Procuradoria da Fazenda Nacional, autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, nas decisões judiciais que excluem a multa moratória, quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistem diferenças entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2113/2011. DOU de 15/12/2011 Seção 1 pág. 57.

134. **Repare que nem a denúncia espontânea nem o Confia excluem ou reduzem os juros moratórios, como o faz o Sintonia, no inciso I do art. 32 do PL 125, de 2022.**

135. Nota-se, na versão atual do Confia, o acréscimo da possibilidade de a dispensa de multa, tradicional da denúncia espontânea, ser reconhecida, também, para pagamento parcelado, ou seja, a vantagem da denúncia espontânea passaria a ser reconhecida, para alguns, ainda que não haja pagamento integral do tributo. Tal acréscimo distancia o Confia da denúncia espontânea, na forma como hoje aplicada pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se verifica na **Tese do Tema 101 de Recursos Repetitivos**: "O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário".

136. Trata-se de acréscimo incluído pelo Congresso Nacional, ausente da proposta do Poder Executivo, e que somado à dispensa de multas, pode vir a ser interpretado pelo Tribunal de Contas da União como um benefício fiscal submetido às regras de adequação orçamentária e financeira, previstas no art. 113 do ADCT e art. 14 da LRF.

137. É de se ponderar, contudo, que o Confia, além de exigir os juros moratórios sobre o principal e sobre o parcelamento, e de incidir em etapa anterior à constituição do crédito tributário e de atos de fiscalização da Administração Tributária, **exige relevantes contrapartidas do contribuinte, consistentes na abertura de suas informações e monitoramento de sua rotina fiscal**, como condição ao tratamento diferenciado. Essas contrapartidas atribuem ao Confia características típicas de um programa de conformidade, ausentes no Sintonia.

5.3.2 Previsão de impacto positivo na arrecadação não funciona como medida de compensação para fins de cumprimento do art. 14 da LRF

138. Tampouco encontra respaldo na jurisprudência do TCU o raciocínio de que a medida vai gerar um impacto positivo na arrecadação a despeito de eventual renúncia.

139. Conforme já decidido pelo TCU, **não se mostra suficiente** para superar as exigências fixadas no art. 14 da LRF e no art. 113 do ADCT a **eventual previsão de utilização do potencial excesso de arrecadação para compensar a renúncia de receitas tributárias** (Acórdão nº 3437/2012 - Plenário), valendo a pena transcrever excerto do voto do relator Ministro José Jorge:

63. É importante notar a máxima importância dada pelo normativo ao planejamento das ações governamentais, quando o assunto tratado for renúncias fiscais. As duas alternativas dadas ao administrador, transcritas acima, que deverão se acrescer às demais, podem ser interpretadas no seguinte sentido: ou o gestor demonstra que a desoneração foi considerada já na LOA e, portanto, de pronto foi excluída da previsão de receitas, valorizando a efetividade do orçamento, o que seria a opção mais aconselhável; ou deverá compensar, de maneira estrita, o saque feito no fluxo financeiro e orçamentário.

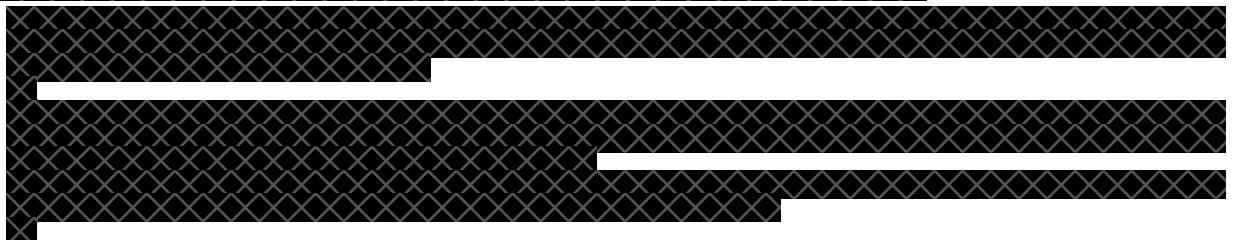
64. A gênese desses dispositivos encontra-se na natureza excepcional que permeia os incentivos fiscais, como destacou a Semag. Busca-se garantir a receita pública das intempéries e das incertezas na gestão dos administradores públicos. As renúncias fiscais são de tal sorte exceções ao sistema

tributário que, quando aplicadas, devem ser interpretadas literalmente, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional, ao se referir especificamente à isenção, principal espécie de incentivo.

65. A caracterização explícita das normas de desoneração como espécies excepcionais decorre do fato de que a tributação é a regra, tendo em vista o princípio da generalidade, segundo o qual todos devem estar sujeitos à tributação, evitando-se benefícios injustificáveis.

(...)

158. Assim, diante das incertezas presentes no uso do excesso de arrecadação, associadas à ausência de autorização dessa hipótese no ordenamento, as medidas de controle preconizadas pela União não permitem que esta Corte, também vinculada ao princípio da legalidade, aceite a interpretação extensiva do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.



141. A metodologia utilizada pela Receita Federal do Brasil, que conta com uma previsão de receita a ser gerada pelo próprio programa como medida para compensar a renúncia de receitas que ele cria, é rechaçada pelo TCU no acórdão acima copiado, justamente porque o artigo 14, II, da LRF indica de forma taxativa as possíveis medidas de compensação: **o aumento de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.**

142. É pertinente lembrar que a história da estimativa de receitas decorrentes de expectativa de adesão a parcelamentos contém tristes episódios, como foi o caso da previsão de arrecadação com o parcelamento aberto por ocasião da mudança no voto de qualidade do CARF, conforme segue no excerto do **Acórdão 2287/2025 - Plenário**, Relator Ministro Jorge Oliveira:

As estimativas da RFB, mesmo após sucessivas revisões ao longo dos últimos bimestres. Em relação à LOA 2024, isso representou frustração de R\$ 54,4 bilhões naquele item específico de receita. Essa discrepância contribuiu para que a arrecadação total das receitas administradas pela RFB, somadas às receitas previdenciárias, apresentasse frustração de R\$ 59,4 bilhões no ano. A frustração de receita, por sua vez, contribuiu para o déficit primário de R\$ 45,4 bilhões em 2024, em contraste com o superávit de R\$ 3,5 bilhões originalmente previsto na LOA 2024.

(...)

a baixa adesão ao parcelamento instituído foi outra razão para a frustração de receita no âmbito do Carf. Após revisão metodológica, a RFB recalcoulou a taxa de adesão, estimando-a em aproximadamente 30% (Nota Suara/RFB 22, de 16/9/2024, peça 26), percentual significativamente inferior aos 90% inicialmente adotados pelo Carf em suas projeções;

k) no âmbito do processo de Acompanhamento dos Resultados Fiscais e da Execução Orçamentária e Financeira da União - 1º Bimestre 2025 (TC Processo 005.986/2025-7, rel. min. Benjamin Zymler), a equipe de fiscalização solicitou informações à RFB sobre a arrecadação mensal efetiva decorrente do voto de qualidade do Carf. Segundo dados fornecidos pela RFB (cópia à peça 47), a arrecadação média registrada em 2025 foi de R\$ 34,7 milhões, o que corresponde a apenas 1,46% da média mensal prevista originalmente no PLOA 2025. Esses dados reforçavam a necessidade de uma revisão substancial da estimativa, conforme já reconhecido pela própria RFB em manifestações públicas e junto ao TCU;

l) a revisão, no entanto, não foi realizada em março, como inicialmente previsto, pois o governo federal optou por não publicar o Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º bimestre de 2025. Segundo Nota do Ministério do Planejamento e Orçamento (peça 48), publicada em 21/3/2025, a ausência de divulgação se deu em razão da não sanção da LOA 2025 até aquela data;

m) no relatório referente ao 2º bimestre (peça 37), divulgado em 22/5/2025, a RFB zerou a projeção de receitas extraordinárias vinculadas ao voto de qualidade do Carf. Isso significa que não foi atribuída qualquer estimativa específica a essa fonte de receita nas projeções atualizadas para 2025;

143. Aplicando as **recomendações do TCU** ao caso concreto, constata-se que **o projeto não atende aos requisitos do art. 14 da LRF.**

144. Em acréscimo, o art. 140, caput, c/c § 8º, da LDO 2026 (Lei nº 15.321, de 2025) é expresso ao determinar o cumprimento da íntegra do dispositivo - o que inclui as exigências do art. 14 da LRF -, inclusive às proposições legislativas que contenham remissões a legislações futuras:

Art. 140. As proposições legislativas, de que tratam o art. 59 da Constituição, as suas emendas e as propostas de **atos infralegal que importem renúncia de receitas ou criação ou aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado**, nos termos dos art. 14 e art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, **deverão ser instruídas com demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam entrar em vigor e nos dois subsequentes e atender ao disposto neste artigo.**

(...)

§ 4º Para fins de atendimento ao disposto nos art. 14 e art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, as medidas para compensar a renúncia de receita ou o aumento de despesa obrigatória de caráter continuado devem integrar a proposição legislativa ou a proposta de ato infralegal, com indicação expressa no texto, na exposição de motivos ou no documento que fundamentar a norma proposta, hipótese em que será:

I - vedada a referência a outras proposições legislativas em tramitação ou a ato infralegal ainda não editado; e

II - permitida a referência à norma, lei ou ato infralegal, publicado no mesmo exercício financeiro ou no anterior, que registre de forma expressa, precisa e específica, ainda que na exposição de motivos ou no documento que o tenha fundamentado, os casos em que seus efeitos poderão ser considerados para fins de compensar a redução de receita ou o aumento de despesa.

(...)

§ 8º O disposto no caput aplica-se às proposições legislativas e às propostas de atos infralegal que:

I - contenham remissão à futura legislação, estabeleçam parcelamento de despesa ou prevejam postergação do impacto orçamentário-financeiro;

II - estejam em tramitação no Congresso Nacional; ou

III - estejam em fase de sanção.

§ 9º (VETADO).

145. O art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), por sua vez, foi expresso ao indicar as medidas que podem servir de compensação à concessão ou ampliação de benefício tributário, quais sejam: aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. Diante disso, por não conter entre as medidas de compensação da LRF o “aumento da arrecadação futura”, essa medida não se mostra suficiente para atender o dever de conformidade fiscal exigido pelo normativo.

146. Ademais, com a inclusão do art. 14-A na Lei de Responsabilidade Fiscal, pela recém sancionada Lei Complementar nº 224, de 26 de dezembro de 2025, cuja vigência se deu a partir de 01º de janeiro de 2026, não restam dúvidas quanto ao momento de demonstração da adequação orçamentária ser por ocasião da proposição legislativa, afastando-se eventuais tentativas de cumprimento em atos normativos futuros.

5.3.3 A estimativa de impacto fiscal apresentada pela RFB não atende o artigo 113 do ADCT: subestimação da renúncia de receitas em 2026

147. Ainda no tocante à estimativa de impacto fiscal, cumpre salientar que a metodologia de cálculo adotada na Nota Suara/Sufis/Cetad/RFB nº 584, de 2025, parece implicar a diminuição da renúncia prevista para o exercício de 2026. Isso porque a estimativa elaborada pela RFB adotou o critério da “renúncia proporcional às parcelas”, nestes termos:

"11. Considerando a arrecadação prevista e a **renúncia proporcional às parcelas**, em 2026, teríamos uma entrada positiva de recursos de aproximadamente R\$ 64,74 milhões e uma renúncia efetivada de R\$ 26,03 milhões, o que traz um resultado positivo de R\$ 38,71 milhões. Esse valor seria praticamente os mesmos (sic) para os anos seguintes de 2027 e 2028.

148. Todavia, a renúncia de receitas decorrente do art. 32 do PLP 125 é verificada no momento da adesão do contribuinte ao Programa Sintonia, e não apenas por ocasião do posterior pagamento de cada parcela. É que a renúncia de receitas consiste no desconto de até 70% das multas moratórias e dos juros incidentes sobre o débito constituído via declaração, e isso ocorre quando há a consolidação dos débitos após a adesão pelo contribuinte. Afinal, as multas de mora e os juros são imediatamente exigíveis a partir da entrega da declaração constitutiva do crédito tributário sem o correspondente pagamento no vencimento. Por essa razão, o critério de cálculo proporcional adotado pela RFB parece subestimar o montante da renúncia de receitas para o exercício de 2026, o que demanda adequação para fins de cumprimento da exigência do art. 113 do ADCT.

5.3.4 Límite para vigência do benefício

149. O art. 146 da LDO 2026 determina ainda que os benefícios tributários concedidos, renovados ou ampliados devem ter **vigência máxima de 5 anos**, o que não é respeitado pela proposta analisada, uma vez que o **Sintonia se propõe a ser um benefício com prazo de duração indeterminado**.

150. No mesmo sentido, o novo art. 14-A da LRF, incluído pela LC 224, de 2025, exige a duração máxima de cinco anos para benefícios fiscais incondicionais, isto é, benefícios fiscais que não exigem realização de despesas, contrapartidas ou investimentos de longo prazo do contribuinte como condição para sua fruição, categoria na qual o art. 32 está incluído.

151. Importa destacar que o **art. 14-A da LRF não ressalva do campo de sua incidência benefícios a contribuintes com bom histórico de adimplemento tributário**, ou benefícios direcionados a socorrer contribuintes com dificuldades momentâneas de pagamento ou em recuperação judicial: permitir esse favor fiscal, com descontos em juros e multas, indefinidamente no tempo, viola frontalmente dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

5.3.5 Diferenças entre a transação da Lei nº 13.988, de 2020 e o Sintonia

152. A transação prevista na Lei nº 13.988, de 2020, engloba créditos constituídos, que são objeto de litígio antiexacial ou já foram objeto de cobrança forçada.

153. Logo, a transação **pressupõe efetivo litígio ou prévio constrangimento do contribuinte ao pagamento** mediante indeferimento de certidão de regularidade fiscal, inscrição do seu nome em cadastros de inadimplentes entre outras restrições derivadas da inscrição do seu nome em Dívida Ativa da União. Trata-se de **resolução de conflito após frustração das tentativas de cobrança** por parte da administração tributária, decorrente de resistência do contribuinte a pagar a cobrança que entende indevida. Assim, representa a **solução de uma pretensão resistida**, de um litígio quanto ao dever de pagar.

154. O Sintonia, por sua vez, **exime a administração tributária de qualquer tentativa de cobrança, como também protege o contribuinte de qualquer constrangimento ou incômodo como resposta a seu inadimplemento**.

155. Por outro lado, a **transação impõe concessões recíprocas**, isto é, não se trata de liberalidade da administração em favor do contribuinte. Exige-se contrapartidas do contribuinte, como o compromisso de renunciar ao direito de discutir o dever de pagar aquela obrigação, a concordância com a reativação da cobrança, em caso de descumprimento do acordo de transação, o reconhecimento da formação de grupos econômicos fraudulentos ou da utilização de interpostas pessoas, bem como a manutenção da regularidade fiscal durante o acordo, inclusive em relação aos débitos de titularidade do FGTS.

156. Enquanto isso, conforme já exaustivamente exposto, o **Sintonia concede remissão de dívida como retribuição ao bom comportamento, dispensando qualquer contrapartida do contribuinte**, sem sequer prever o dever de renunciar à discussão judicial sobre o débito tributário ou de aceitar a retomada da cobrança, em caso de rescisão do parcelamento por descumprimento das condições fixadas.

157. Em terceiro lugar, a **transação classifica os contribuintes quanto a sua capacidade de pagamento e grau de recuperabilidade**, e não quanto a seu bom comportamento. A transação classifica os contribuintes elegíveis com base no "filme" da sua contabilidade. Ela considera a situação atual, preegressa e as expectativas de recuperação. Já o **Sintonia**, como dito, **concede perdão com base na "foto" de um instante da contabilidade do contribuinte**, violando o princípio da capacidade contributiva, segundo um critério volátil e altamente manipulável como o índice de liquidez corrente.

158. A Lei nº 13.988, de 2020, também viabiliza o mapeamento, pela União, de todos os processos judiciais, de todos os sujeitos passivos que tratam de determinado assunto ou tese (disseminada controvérsia), com possibilidade de quantificação do valor global envolvido naquela controvérsia, como ato preparatório para a decisão de permitir ou não a abertura de transação para sua solução, mediante publicação de edital que especifique, de maneira objetiva, as hipóteses fáticas e jurídicas nas quais os sujeitos passivos devem se enquadrar, no caso da transação do contencioso.

159. Enfim, a **transação busca arrecadar o que, sem ela, seria irrecuperável**, enquanto a autorregularização do **Sintonia abre mão de dívidas plenamente recuperáveis**, antes de qualquer medida de cobrança, inclusive incentivando o inadimplemento por meio de planejamento contábil que diminua a "liquidez corrente". Nesse sentido, a transação busca a conformidade fiscal ampla e duradoura, mediante concessões recíprocas, ao passo que o **REFIS Permanente do Sintonia estabelece programa de parcelamento especial contínuo**, com desconto aplicado indistintamente a contribuintes com capacidades de pagamento diferentes, sem prazo para adesão e sem causas de rescisão definidas.

160. São, portanto, institutos diversos, mostrando-se inviável a eventual pretensão de equivalência ou equiparação entre os dois institutos para fins de afastamento das regras de conformidade fiscal.

5.3.6 Diferenças entre o Sintonia e os Selos de Conformidade

161. A **ausência de previsão de valor máximo a ser desonerado pelo Sintonia** é uma das diferenças entre esta desoneração e aquela prevista no contexto do programa dos Selos de Conformidade, que concede Bônus de Adimplência de acordo com a classificação do contribuinte, previsto no art. 41, § 3º^[2] deste PLP: lá foi estipulado um teto para a desoneração, aqui o valor desonerado não tem limites, podendo haver dispensa de milhões de reais de uma só vez.

162. Além da ausência de teto para os descontos, a perenidade do programa também o distancia de remissões precedentes, como a prevista no art. 14 da Lei nº 11.941, de 2009, fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008. Nesta, a **remissão** incidiu sobre fatos consumados antes da lei concessiva e, por isso, sobre estoque de dívida controlada pela Administração, determinável e quantificável por ela. Nesse sentido, a exposição de motivos apresentada pela Medida Provisória nº 449, de 2008:

48. Quanto à remissão dos débitos individuais de pequeno valor e antigos, de que trata o art. 14 do projeto, serão remitidos em torno de R\$ 1,8 bilhões (um bilhão e oitocentos milhões de reais), o que representa 0,22% (vinte e dois centésimos por cento) do valor do passivo tributário em cobrança e beneficia 23,1% (vinte e três inteiros e um décimo por cento) dos devedores. Esses débitos são considerados incobráveis e não constam da previsão orçamentária anual, não trazendo impacto para a realização da receita tributária. No que tange à anistia de multas por descumprimento de obrigações acessórias, em decorrência da baixa de inscrições no CNPJ, o valor estimado é da ordem de R\$ 4 bilhões. As penalidades, igualmente, são consideradas incobráveis e não constam de previsão orçamentária.

163. Ao contrário desse precedente, a autorregularização proposta pelo Sintonia beneficiará, também e principalmente, eventos ocorridos **após sua publicação, conferindo ao contribuinte um direito a atrasar suas dívidas futuras**.

164. Frise-se que a lei omite o número máximo de autorregularizações possíveis por unidade de tempo e omite o valor máximo permitido para cada autorregularização. Essas omissões dificilmente poderão ser supridas por ato infralegal sem prévia e custosa judicialização, conforme se demonstrará em tópico seguinte.

165. Enfim, a concessão de descontos sobre créditos tributários que já estão legalmente constituídos e confessados, mas que nunca chegaram a ser cobrados, constitui nova despesa pública, uma vez que receitas previstas para serem arrecadadas serão perdoadas para aqueles contribuintes habilitados no Sintonia, sem exigência de qualquer contrapartida.

166. Tal renúncia exige, obrigatoriamente, a apresentação de estimativa de impacto fiscal e a adoção de medidas de compensação ou previsão na Lei Orçamentária Anual (LOA). A ausência de observância destas regras implica violação ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e aos arts. 14 e 14-A da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), comprometendo a integridade das contas públicas.

5.3.7 Ausência de balizas para uso do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa

167. Por fim, em relação ao uso do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL (PF/BCN), o dispositivo não estabelece balizas seguras para a sua implementação, além de possibilitar o alcance de dívidas plenamente recuperáveis, em violação aos primados da conformidade fiscal. Sendo assim, **os parágrafos 3º e 4º do art. 32 ampliam de maneira irresponsável o uso de PF/BCN**. Observe-se que, no âmbito da transação tributária, há previsão expressa a respeito da **excepcionalidade** da medida, que deve ser utilizada “para a melhor e efetiva composição do plano de regularização”, a **critério exclusivo** da Administração Pública. Para o programa Sintonia, por outro lado, por não haver qualquer condicionante, existe um forte risco de judicialização do uso de PF/BCN, pois a proposta legislativa não estabeleceu qualquer parâmetro para o deferimento ou extensão do direito estabelecido.

168. Isto posto, devido à violação ao regramento de conformidade fiscal estabelecido no art. 14 da LRF e no art. 113 da CF, **sugere-se o veto**

5.3.8 Violação pelo inciso III do art. 32 ao art 14-A da Lei de Responsabilidade Fiscal

169. A concessão de parcelamento superior a 60 meses às dívidas de natureza não previdenciária dos contribuintes contemplados pelo **Sintonia** atrai necessariamente as **exigências do art. 14-A da Lei de Responsabilidade Fiscal**, nos seguintes termos abaixo transcritos:

“**Art. 14-A.** A proposição legislativa que trate de concessão, ampliação ou prorrogação de qualquer incentivo ou benefício de natureza tributária que implique renúncia de receita e cujo beneficiário seja pessoa jurídica deverá estar acompanhada de:

I - estimativa de quantitativo de beneficiários;

II - prazo de vigência, que não poderá ser superior a 5 (cinco) anos;

III - metas de desempenho, que deverão ser objetivas e quantificáveis, em dimensões econômicas, sociais e ambientais;

IV - impacto previsto na redução das desigualdades regionais, se for o caso; e

V - mecanismos de transparéncia e de monitoramento e avaliação de resultados em relação às metas de que trata o inciso III deste caput.

§ 1º (...).

§ 5º O disposto neste artigo:

I - aplica-se também a proposição legislativa que conceda diferimento de tributos, ressalvado o diferimento que implique postergação do pagamento do tributo:

a) por prazo igual ou inferior a 60 (sessenta) meses, para pagamento de forma parcelada, contado daquele em que seria devido o tributo; ou

b) que, mesmo que concedido por prazo superior ao previsto na alínea “a” deste inciso, abranja a totalidade dos contribuintes de determinada região e seja destinado ao combate aos efeitos de situação de emergência ou estado de calamidade pública reconhecidos na forma da legislação; e

II - não se aplica às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do caput do art. 153 da Constituição Federal, na forma do § 1º do referido artigo.

170. Da leitura do dispositivo supratranscrito, constata-se que toda e qualquer proposição legislativa voltada a conceder parcelamentos superiores a 60 meses, e que não se encaixem nas exceções previstas, deverá estar acompanhada da estimativa do quantitativo de beneficiários, das metas de desempenho, dos mecanismos de transparéncia e de monitoramento, e não deverá ter vigência superior a 5 anos.

5.3.9 Benefícios fiscais veiculados por Lei Complementar também se submetem às regras de adequação orçamentária

171. Registre-se que o **fato de os benefícios tributários estarem veiculados em Lei Complementar não exime sua criação do cumprimento das normas de adequação orçamentária**, conforme entendimento do Tribunal de Contas da União (TCU) a respeito da criação do Programa de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte aos optantes do Simples Nacional, pela Lei Complementar nº 162, de 2018 (Acórdão nº 1360/2018-Plenário):

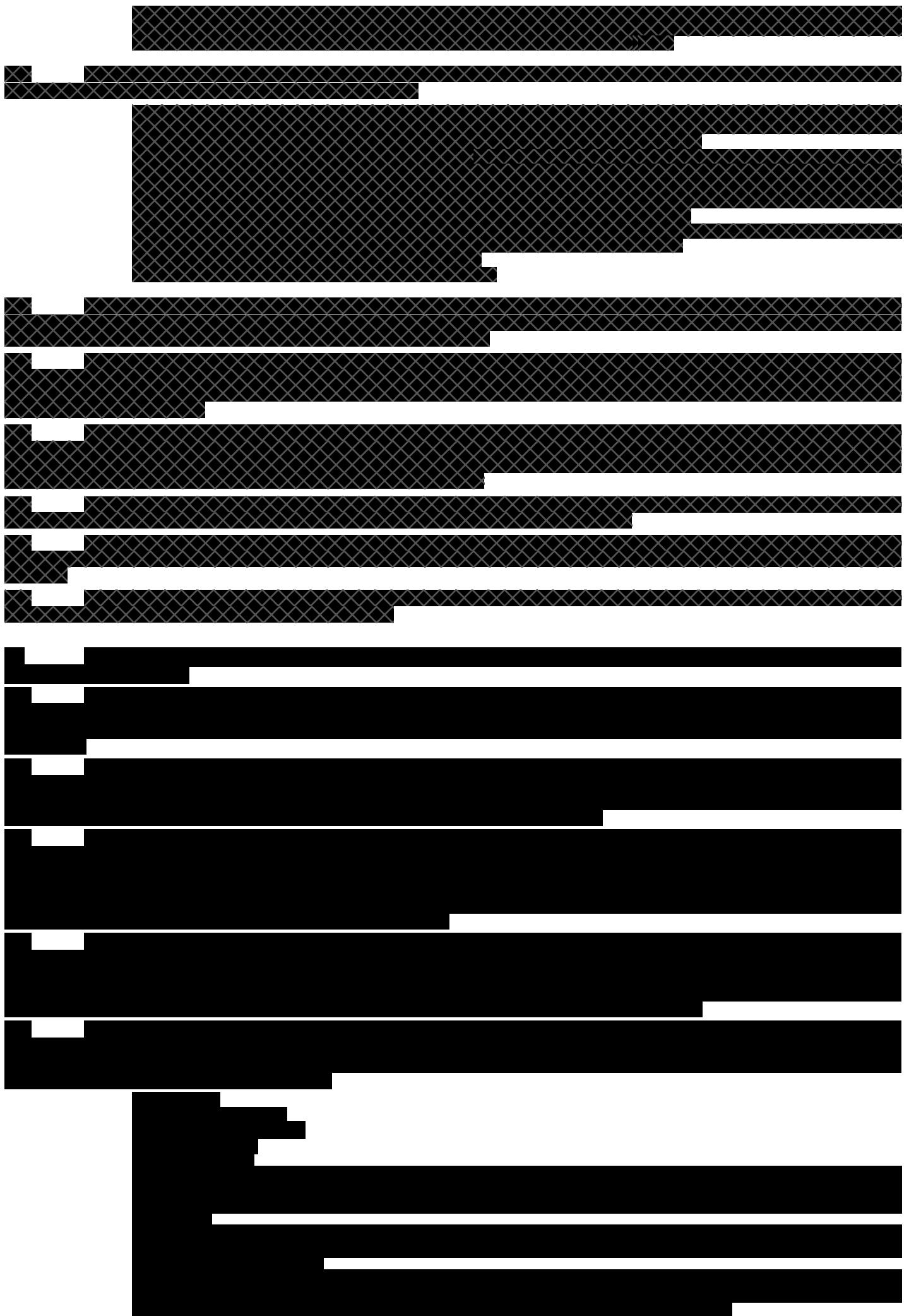
Isso porque, a **priori**, ao dar início à operacionalização do Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional e do Programa de Regularização Tributária Rural, o Ministério da Fazenda não apresentou as estimativas do impacto orçamentário-financeiro da não consideração das referidas renúncias de receita, decorrentes dos benefícios fiscais concedidos pelos aludidos programas, na estimativa de receitas da LOA 2018. Também não há informações acerca da implementação de medidas de compensação de forma prévia à concessão dos aludidos incentivos fiscais. Com tal conduta, restam descumpridos, em tese, o art. 113 do ADCT, o art. 14 da LRF e o art. 112 da LDO 2018. (Rel. Min. Vital do Rêgo. Processo 012.691/2018-6.

172. Sobre o tema, o TCU também já se manifestou em relação à Lei Complementar nº 162/2018, que instituiu o Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (Pert-SN), ocasião em que entendeu que o benefício fiscal instituído, mesmo que vigente, não possui eficácia jurídica enquanto não satisfeitas as compensações exigidas pelo art. 14 da LRF e art. 113 do ADCT (**Acórdão nº 2.198/2020 – Plenário**).

173. Com base nesse raciocínio, foram vetados pelo Presidente da República o Projeto de Lei Complementar nº 46, de 2021, que “Institui o Programa de Reescalonamento do Pagamento de Débitos no Âmbito do Simples Nacional (Relp) - Mensagem nº 17, de 6 de janeiro de 2022 - , assim como o Projeto de Lei Complementar nº 164, de 2017, que “Institui o Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (Pert-SN)” - Mensagem nº 12, de 8 de janeiro de 2018.

174. Em ambos os casos, o veto foi solicitado tanto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Pareceres PGFN/CAT nº 2103/2017 e Nota Informativa SEI nº 19696/2021/ME), quanto pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (Nota Cosit nº 62, de 14 de dezembro de 2017 e Nota Corat/Suara/RFB nº 190, de 30 de junho de 2021).

[REDAÇÃO MUDADA]



[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

194.

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

6 CONCLUSÃO

198. Ante o exposto, em razão dos vícios identificados e dos graves riscos analisados na presente manifestação, propõe-se o voto dos seguintes dispositivos do PLP nº 125/2022:

I - **Art. 32 (autorregularização do Programa Sintonia):** por violação ao interesse público e aos arts. 2º (separação de poderes), 37 (impessoalidade), 150, § 6º (princípio da legalidade), 145, § 3º, 150, I e II, § 6º e 170, IV, todos da CF (justiça tributária, igualdade e livre concorrência), e arts. 14 e 14-A da LRF, arts. 140 e 149 da LDO 2026 e art. 113 do ADCT (limites, metas e medidas de compensação e governança para criação de renúncia de receitas tributárias).

a) **Fundamentos que afetam o art. 32**

a.1) cria vantagens financeiras atípicas para programas de conformidade típicos de Estados Republicanos, os quais, segundo práticas internacionais referendadas pela OCDE, não englobam benefícios fiscais, motivo pelo qual viola o interesse público nos programas de conformidade (**item 5.1 deste opinativo**);

a.2) não impõe ao contribuinte compromissos exigidos por programas de conformidade, como a transparência, divulgação de dados e administração de riscos, previstos, por exemplo, pelo Confia e pelo OEA, violando os artigos 150, II e 170, IV da CF (igualdade e livre concorrência) (**item 5.1 deste opinativo**);

a.3) a autorregularização incluída no SINTONIA se afasta do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, e que já compõe o sistema tributário de referência, porque **não pode haver denúncia espontânea de crédito já constituído** (Súmula 360 do STJ e Tema 61 de Recursos Repetitivos) e também porque a denúncia espontânea pressupõe adimplemento integral, com juros e antes de qualquer procedimento fiscal, enquanto a autorregularização do Sintonia permite desconto de até 70% dos juros, parcelamento e pagamento com base de cálculo negativa de IRPJ/CSLL (**itens 5.1 e 5.3 deste opinativo**);

a.5) estimula a imprudência financeira, porque permite ao contribuinte gastar deliberadamente os recursos que deveriam ser reservados na sua contabilidade para pagar seus tributos, e o endividamento tributário como forma de se autofinanciar, na certeza de que será possível obter, no futuro, condições vantajosas para a regularização do passivo em aberto (mesmo que inexista qualquer litígio e mediante manobras contábeis simples), violando o art. 145, §3º, da CF (justiça tributária) (**itens 5.1 e 5.2 deste opinativo**);

a.6) mina a confiança do cidadão na administração, porque passa a mensagem de que os valores que a União cobra a título de juros e multa de mora são descartáveis e disponíveis ou substituíveis por bom comportamento, quando tais exigências existem,

respectivamente, para remunerar a União pelo tempo perdido sem a disponibilidade econômica da receita e para desestimular o pagamento dos tributos em atraso, violando o interesse público e os artigos 14 e 14-A da LRF, e o art. 113 do ADCT (**itens 5.1 e 5.3 deste opinativo**);

a.7) **norma semelhante** à ora submetida à sanção já foi vetada pelo Presidente da República em 2023, pela Mensagem nº 487, de 20 de setembro de 2023, por violação ao interesse público presente na falta de balizas para a concessão de benefícios fiscais (**item 5 deste opinativo**).

b) Art. 32, inciso I: ao conceder desconto de até 70% de juros e multa sobre crédito constituído por declaração do contribuinte, incide em constitucionalidade e viola o interesse público, porque:

b.1) programas de conformidade não autorizam, por si, a desoneração de tributos e não há, na Constituição Federal, autorização para programas de conformidade fiscal descumprirem o art. 150, § 6º, da Constituição Federal (**item 5.1 deste opinativo**);

b.3) estabelece um sistema permanente de renúncia de receita, sem prazo certo, sem metas de desempenho, sem parâmetros para futura avaliação, sem limites globais ou individuais de desoneração, sem extensão de beneficiários, violando os arts. 14 e 14-A da LRF, art. 113 do ADCT e art. 140 e 149 da LDO 2026 e desrespeitando todas as recomendações do TCU sobre o controle *ex ante* de renúncia de receitas tributárias (Acórdão 747/2010) (**item 5.3 deste opinativo**);

b.4) a previsão de impacto positivo na arrecadação, conforme já decidido pelo TCU (Acórdão nº 3437/2012 - Plenário), não é suficiente para atender os requisitos de conformidade previstos no art. 14 da LRF. No mesmo sentido, o art. 140, caput, e § 8º da LDO 2026 possuem determinação expressa de cumprimento **imediato** das determinações da LRF, inclusive para propostas legislativas que contenham remissões a legislações futuras (**item 5.3.2 deste opinativo**);

b.5) a renúncia de receitas não poderá ser compensada com o eventual aumento de arrecadação gerado pelo próprio art. 32, conforme jurisprudência do TCU (Acórdão nº 3437/2012 - Plenário), segundo a qual o artigo 14, II, da LRF, indica de forma taxativa as possíveis medidas de compensação, o que não abrange a “expectativa de aumento de receitas” (Acórdão nº 2287/2023 - Plenário), mas apenas o aumento proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (**item 5.3 deste opinativo**);

b.6) a Nota Suara/Sufis/Cetad/RFB nº 584, de 2025, subestima a renúncia de receitas para 2026, em violação ao art. 113 do ADCT, porque pressupõe diluição da renúncia durante o parcelamento, quando, na verdade, o desconto de até 70% de juros e multa ocorrerá integralmente no momento da adesão à autorregularização e, não, ao longo dos anos de parcelamento (**item 5.3 deste opinativo**);

b.7) o SINTONIA não pode ser equiparado ao instituto da transação para fins de afastamento das regras de conformidade fiscal, pois a transação representa a solução de uma pretensão resistida, de um litígio quanto ao dever de pagar, mediante concessões recíprocas, na qual os contribuintes são classificados quanto a sua capacidade contributiva, considerando a situação atual, preegressa e as expectativas de recuperação, e por intermédio da qual se busca arrecadar o que seria irrecuperável. Por seu turno, o SINTONIA abre mão de dívidas plenamente recuperáveis, exime a administração tributária de qualquer tentativa de cobrança, concedendo perdão de dívida com base na “foto” de um instante da contabilidade do contribuinte como retribuição ao bom comportamento, dispensando qualquer contrapartida do contribuinte, sem sequer prever o dever de renunciar à discussão judicial sobre o débito tributário ou de aceitar a retomada da cobrança, em caso de rescisão do parcelamento por descumprimento das condições fixadas (**item 5.3 deste opinativo**);

b.8) vai na contramão das diretrizes de controle e redução de renúncia de receitas tributárias, previstas pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021, pela Lei Complementar nº 224, de 2025, e recomendados de modo oficial pelo TCU (**item 5.3 deste opinativo**);

d) Art. 32, inciso III: por interesse público, já que viola o art. 14-A da LRF, pois concede parcelamentos superiores a 60 meses, sem estar acompanhado da estimativa do quantitativo de beneficiários, das metas de desempenho, dos mecanismos de transparência e de monitoramento, e não poderia ter vigência superior a 5 anos (**item 5.3 do opinativo**).

f) Art. 32, §§ 3º e 4º (Uso do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL): por constitucionalidade e interesse público, em razão da violação ao regramento de conformidade fiscal estabelecido no art. 14 da LRF e no art. 113 da CF, na medida em que:

f.1) o dispositivo não estabelece balizas seguras para a sua implementação, além de possibilitar o alcance de dívidas plenamente recuperáveis, em violação aos primados da conformidade fiscal (**item 5.4 deste opinativo**);

f.2) existe um forte risco de judicialização do uso de PF/BCN, pois a proposta legislativa não estabeleceu qualquer parâmetro para o deferimento ou extensão do direito estabelecido (**item 5.4 deste opinativo**).

[REDAÇÃO MINEIRA DA PARÁFRASE DO PONTO F.2)]

IV - **Art. 8º, inciso II (flexibilização das regras para substituição de garantias):** por contrariedade ao interesse público e por inconstitucionalidade, em razão da afronta ao art. 113 do ADCT, na medida em que o dispositivo:

- a) gera um impacto financeiro negativo, similar àquele de uma renúncia de receita, ao permitir a substituição de depósito judicial por garantias menos líquidas e de execução menos imediata (como seguro-garantia ou fiança bancária), o que fragiliza o processo de cobrança da União;
- b) implica a possibilidade de levantamento de valores hoje disponíveis ao Erário, configurando, sob a ótica contábil, uma **anulação de receita pública**. Tal medida deve gerar um desembolso imediato e vultoso por parte da União, **com impacto na meta de resultado fiscal**, sem que haja a correspondente previsão de ingresso compensatório e sem a respectiva estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro, conforme preconizado pelo art. 113 do ADCT;
- c) não observa a exigência de apresentação da estimativa de impacto orçamentário e financeiro, nem as premissas e metodologias de cálculo aplicadas, em violação ao art. 143, caput, e § 3º da LDO 2026 (Lei nº 15.321/2025);
- d) a medida implica a descapitalização da Conta Única do Tesouro, por meio da devolução de depósitos judiciais, em troca de apólices de seguro garantia ou outras garantias de menor liquidez, pois autoriza a **troca de ativos financeiros reais** (dinheiro em conta) **por direitos eventuais e condicionados** (garantias fidejussórias);
- e) impõe aos Estados e Municípios um **ônus financeiro reflexo**, prejudicando o planejamento orçamentário local e violando a estabilidade do pacto federativo;
- f) impacta diretamente na capacidade de implementação de políticas públicas, estimada em **até R\$ 210 bilhões** (em valores nominais, que devem ser atualizados quando da devolução), desconsiderando-se os valores futuros de depósito judicial que poderiam ser realizados;
- g) essa medida inverte a prerrogativa da União de credora para escolher ou recusar garantias, transferindo ao devedor essa faculdade e conduzindo a execução no seu interesse, em desacordo com o princípio de que a execução se faz no melhor interesse do credor;
- h) impõe um ônus desproporcional à coletividade, sobrepondo o interesse particular ao interesse público;
- i) norma semelhante à ora submetida à sanção já foi vetada pelo Presidente da República em 2023, pela Mensagem nº 487/2023.

[REDAÇÃO MINEIRA DA PARÁFRASE DO PONTO F.2)]

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

THEO LUCAS BORGES DE LIMA DIAS
Procurador da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

CONRADO LUIZ ALVES DIAS
Procurador da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

ARIELLA FERREIRA DA MOTA
Procuradora da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

CRISTIANO NEUENSCHWANDER LINS DE MORAIS
Procurador da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

TIAGO DO VALE
Procurador da Fazenda Nacional

Documento assi

ÉNIO ALEXANDRE G
Procurador d

Documento assi

EDUARDO
Procurador d

De acordo com o Parecer Conjunto. À consideração do Procuradores-Gerais Adjuntos.

Documento assinado eletronicamente

ANDRÉA MÜSSNICH BARRETO
Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

Documento assinado eletronicamente

GUSTAVO HENRIQUE FORMOLÓ
Coordenador de Produção de Informações Estratégicas

Documento assinado eletronicamente

MARCO AURÉLIO ZORTEA MARQUES
Coordenador-Geral de Assuntos Financeiros

Documento assinado eletronicamente

CLÓVIS MONTEIRO FERREIRA DA SILVA NETO
Coordenador de Assuntos Financeiros

Documento assinado eletronicamente

MARIANA FAGUNDES LELLIS VIEIRA
Coordenadora-Geral de Negociação

Documento assinado eletror

GABRIEL AUGUSTO LUÍS TEIXEIR
Coordenador-Geral de Estratégia de Rec

Documento assinado eletror

MARIANA CORRÊA DE ANDR
Coordenadora-Geral da Dívida Ativa c

De acordo. Em prosseguimento, remeta-se à Procuradora-Geral da Fazenda Nacional para apreciação.

Documento assinado eletronicamente

MOISÉS DE SOUSA CARVALHO PEREIRA
Procurador-Geral Adjunto Tributário

Documento assinado eletronicamente

LUIZ HENRIQUE VASCONCELOS ALCOFORADO
Procurador-Geral Adjunto Fiscal, Financeiro e Societário

Documento assinado eletroni

JOÃO HENRIQUE CHAUFFAILLE
Procurador-Geral Adjunto da Dívida Ativa

Aprovo. Tendo em vista os fundamentos elencados ao longo do presente opinativo, a PGFN sugere, em síntese, o voto [REDACTED] por inconstitucionalidade e por contrariedade ao interesse público.

Remeta-se à Assessoria Especial para Assuntos Parlamentares e Federativos do Ministério da Fazenda.

Brasília, 05 de janeiro de 2026.

Documento assinado eletronicamente

ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA
Procuradora-Geral da Fazenda Nacional

[1] Na oportunidade, o STJ decidiu favoravelmente à Fazenda Pública, fixando a seguinte tese: Em princípio, nos termos do art. 9º, III, da Lei 6.830/1980, cumpre ao executado nomear bens à penhora, observada a ordem legal. É dele o ônus de comprovar a imperiosa necessidade de afastá-la, e, para que essa providência seja adotada, mostra-se insuficiente a mera invocação genérica do art. 620 do CPC".

[2] Analisada pelo Parecer Conjunto SEI nº 17/2024/MF (CAT/PGAT e COCAT/PGAT).

[3] OCDE (2013), Conformidade Cooperativa: Uma Estrutura: Do Relacionamento Aprimorado à Conformidade Cooperativa, Publicação da OCDE. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264200852-en>

[4] OCDE(2013), Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance, OECD Publishing OECD (2013), <http://dx.doi.org/10.1787/9789264200852-en>

[5] Art. 5º Caso o valor total dos incentivos e benefícios tributários ultrapasse montante equivalente a 2% (dois por cento) do Produto Interno Bruto (PIB), fica vedada a concessão, ampliação ou prorrogação de incentivos e benefícios tributários. § 1º Para a apuração do limite de que trata o caput deste artigo, deverão ser utilizados: I - os valores discriminados no demonstrativo de gastos tributários a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição Federal anexo à lei orçamentária anual e os relativos aos regimes referidos no inciso II do § 2º do art. 4º desta Lei Complementar, excluídos aqueles previstos no § 8º desse artigo; e II - a estimativa do PIB divulgada pelo Ministério da Fazenda no ano anterior ao ano de referência da lei orçamentária anual. § 2º Não se aplica a vedação prevista no caput deste artigo se a concessão, ampliação ou prorrogação estiver acompanhada de medidas de compensação, durante todo o período de vigência do incentivo ou benefício tributário, sem prejuízo do cumprimento das demais exigências da legislação orçamentária.

[6] <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-bases-efetivas/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-02.pdf/view>

[7] PLP nº 125, art. 41 (...)§ 3º O bônus de adimplência fiscal será limitado aos seguintes valores: I – R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) anuais, no primeiro ano do benefício; II – R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) anuais, no segundo ano do benefício; III – R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) anuais, a partir do terceiro ano do benefício. § 4º A parcela do bônus de adimplência fiscal não aproveitada em determinado período de apuração não se estenderá a períodos posteriores.





Documento assinado eletronicamente por **Eduardo Sadalla Bucci, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:03, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Theo Lucas Borges de Lima Dias, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gabriel Augusto Luís Teixeira Gonçalves, Coordenador(a)-Geral**, em 05/01/2026, às 14:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Bonotti de Souza Braga, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Tiago do Vale, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Anelize Lenzi Ruas de Almeida, Procurador(a)-Geral**, em 05/01/2026, às 14:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Andréa Müssnich Barreto, Coordenador(a)-Geral**, em 05/01/2026, às 14:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Ênio Alexandre Gomes Bezerra da Silva, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:07, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gustavo Henrique Formolo, Coordenador(a)**, em 05/01/2026, às 14:07, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Moisés de Sousa Carvalho Pereira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 05/01/2026, às 14:08, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Henrique Vasconcelos Alcoforado, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 05/01/2026, às 14:08, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **João Henrique Chauffaille Gronet, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:09, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Ariella Ferreira da Mota, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:15, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Mariana Fagundes Lellis Vieira, Coordenador(a)-Geral**, em 05/01/2026, às 14:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Conrado Luiz Alves Dias, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 05/01/2026, às 14:21, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Mariana Corrêa de Andrade Pinho, Coordenador(a)-Geral**, em 05/01/2026, às 15:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).

