



PARECER SEI Nº 14614/2022/ME

Parecer público. Ausência de hipóteses que justifiquem sigilo.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.
PARCELAMENTOS. ANISTIAS. REMISSÕES.
BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS.
RENÚNCIA DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS.

TRIBUTÁRIO. Consulta do Conselho de Supervisão do Regime de Recuperação Fiscal. Legislação estadual que concede parcelamentos de débitos tributários acompanhado de anistias e remissões. Renúncia de receitas tributárias caracterizada. Lei Complementar nº 159, de 2017. Infringência. Parecer SEI Nº 8875/2021/ME. Utilização de nomenclatura equivocada de "refinanciamento" para se dirigir à regularização de débitos tributários.

Processo SEI nº 12105.100947/2022-44

I

1. Por intermédio do OFÍCIO SEI Nº 243880/2022/ME, de 9 de setembro de 2022, a Presidente do Conselho de Supervisão do Regime de Recuperação Fiscal encaminhou consulta ao Secretário Adjunto da Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento, visando o "esclarecimento acerca da compatibilização entre normas estaduais de refinanciamento de dívidas tributárias, com a previsão do artigo 8º, XI da LC 159/17." Eis a íntegra do mencionado Ofício:

1. A presente consulta visa ao esclarecimento acerca da compatibilização entre normas estaduais de refinanciamento de dívidas tributárias, com a previsão do artigo 8º, XI da LC 159/17.

2. De forma a exemplificar, o Estado do Rio de Janeiro editou a Lei 9525/21, de 28/12/21, posteriormente regulamentada pelo Decreto 48.150, de 31/05/2022, estabelecendo o programa "RECUPERA IPVA RJ - 2021", relativo a créditos tributários de IPVA, inscritos ou não em dívida ativa, decorrentes de fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2020, cujos efeitos foram prorrogados pela lei nº 9.703, de 1º de junho de 2022, dispondo:

Art. 1º Fica instituído o Programa "RECUPERA IPVA RJ - 2021", doravante denominado "RECUPERA IPVA", cujo objetivo é a recuperação de créditos tributários de IPVA do Estado do Rio de Janeiro mediante redução dos valores das penalidades legais e dos acréscimos moratórios, inscritos ou não em dívida ativa, decorrentes de fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2020.

Parágrafo único. o disposto neste artigo aplica-se também ao saldo remanescente dos débitos consolidados de parcelamentos anteriores de IPVA.

Art. 2º o ingresso no RECUPERA IPVA ficará condicionado ao deferimento prévio do pedido por parte da autoridade competente e ao pagamento do valor da parcela única ou da primeira parcela.

§ 1º Considera-se crédito tributário de IPVA a soma do principal, das multas, da atualização monetária, dos juros de mora e acréscimos previstos na legislação.

§ 2º Os créditos tributários de IPVA consolidados poderão ser pagos à vista ou parcelados, com redução de encargos moratórios, na forma e segundo o estabelecido no Art. 3º desta Lei.

3. Sabe-se que programas de refinanciamento de dívidas tributárias são bastante comuns nos Estados, visando à recuperação de créditos com renegociação dos débitos.

4. O Governo de Goiás, por exemplo, editou a Lei no 20.939, de 28 de dezembro de 2020, possibilitando o refinanciamento de dívidas para débitos de ICMS, IPVA e ITCD, com desconto, dentro do Programa de Regularização Fiscal Facilita:

Art. 3º As medidas facilitadoras para a quitação de débitos compreendem:

I — a redução da multa, inclusive a de caráter moratório, e dos juros de mora, quando esse for o caso;

II — a remissão do crédito tributário inscrito em dívida ativa até 31 de dezembro de 2012, com montante apurado por processo, antes da aplicação das reduções previstas nesta Lei, não superior ao valor de R\$ 25.500,00 (vinte e cinco mil e quinhentos reais); e

III - o pagamento à vista ou parcelado do crédito tributário favorecido em parcelas mensais e sucessivas.

5. Porém, a Lei Complementar nº 159/2017 expressamente veda durante a vigência do Regime de Recuperação Fiscal (art. 8º):

IX - a concessão, a prorrogação, a renovação ou a ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita, ressalvados os concedidos nos termos da alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;

6. O dispositivo constitucional citado atribui a lei complementar estadual regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

7. Por meio dos Pareceres SEI nº 13142/2021/ME e SEI Nº 6117/2022/ME, a PGFN trouxe entendimento de harmonização de gastos e políticas públicas com o art. 8º da LC 159, em atenção à diretriz constitucional da sustentabilidade, respeitando-se as expressas disposições constitucionais específicas (como a vinculação de recursos aos FUNDEB do inc. XI, do art. 212-A da Constituição Federal).

8. Visando ao correto exercício de suas atribuições legais, este Conselho de Supervisão do Regime de Recuperação Fiscal solicita o apoio da SETO para o envio dos seguintes questionamentos à PGFN:

a) programa de refinanciamento de débitos tributários estadual configura renúncia de receita?

b) quais os critérios para que o programa de refinanciamento seja considerado renúncia de receita?

9. Considerando o teor da Nota SEI nº 83/2022/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, submeto a presente consulta à Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento, pedindo o envio a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário, Coordenação-Geral de Assuntos Tributários).

10. Sendo essa a consulta que se apresenta, colocamo-nos à disposição para quaisquer esclarecimentos, reiterando os votos de estima e consideração.

2. Por meio do Despacho CSRRF 28309942, o Secretário Adjunto da Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento, considerando o teor da Nota SEI nº 83/2022/CAT/PGACCAT/PGFN-ME encaminhou a consulta enviada por meio do OFÍCIO

II

3. Trata-se de tema que alude à compreensão sobre a abrangência dos gastos tributários, ou renúncias de receitas tributárias, em nomenclatura mais utilizada no Brasil. O Conselho de Supervisão do Regime de Recuperação Fiscal deseja saber se o "refinanciamento de dívidas tributárias" pelos Estados é compatível, ou não, com o art. 8º da Lei Complementar nº 159, de 19 de maio de 2017 ("Institui o Regime de Recuperação Fiscal dos Estados e do Distrito Federal e altera as Leis Complementares nº 101, de 4 de maio de 2000, e nº 156, de 28 de dezembro de 2016.").

4. Em transcrição literal, o aludido Conselho formula sua consulta focada em dois pontos: a) programa de refinanciamento de débitos tributários estadual configura renúncia de receita? b) quais os critérios para que o programa de refinanciamento seja considerado renúncia de receita?

5. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) cabe a apreciação somente dos aspectos jurídicos de matéria tributária, da dívida ativa e aduaneira, os quais guardem pertinência com sua competência regimental, nos termos dos artigos 22, 23 e 24 do Regimento Interno da PGFN, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014.

6. Inicialmente, faz-se necessário delimitar o objeto da consulta, que se refere a "refinanciamento de débitos tributários estaduais" e a "programa de refinanciamento". De acordo com informações constantes do site do Banco Central do Brasil (<https://www.bcb.gov.br/cidadaniafinanceira/tiposemprestimo>, Acesso em: 3 nov. 2022), "Pessoas físicas e empresas podem contratar empréstimos e financiamentos com bancos e outras instituições financeiras. Elas recebem recurso e, em troca, assumem o compromisso de pagar, no futuro, o valor disponibilizado acrescido de juros." Sobre a diferença entre empréstimos e financiamentos, o Banco explica que:

Empréstimo

A pessoa ou a empresa contrata a operação e não especifica como utilizará o dinheiro que pode ser usado livremente.

Financiamento

A pessoa ou a empresa contrata a operação para comprar um bem ou adquirir um serviço específicos, como no caso de financiamento de um veículo ou uma moto. Geralmente o bem financiado serve como garantia do financiamento e, por isso, os juros, nessas situações, costumam ser menores.

7. Assim sendo, é preciso especificar o que se quer dizer com "refinanciamento", porque os entes federados, no caso os Estados, não concedem "financiamento" para pagamento de tributos pelos contribuintes. Pagar tributos, ressalvadas as situações veiculadas pela Constituição Federal e pela legislação infraconstitucional, é obrigação dos sujeitos passivos. Disso, decorre que o termo "refinanciamento" parece deslocado da nomenclatura tributária, estando mais afeto ao Direito Financeiro, ao passo que o Direito Tributário utiliza a expressão "regularização" de débitos, para se referir, em geral, a parcelamentos. Nesse contexto, a solução a ser conferida no presente Parecer levará em consideração a figura do parcelamento, sem prejuízo de, existindo dúvidas quanto ao "refinanciamento", novas perguntas possam ser submetidas à PGFN.

8. A ressalva é pelo fato de constar na LC nº 159, de 2017, no art. 9º-A, autorização para que a União celebre com o Estado cujo pedido de adesão ao Regime de Recuperação Fiscal tenha sido aprovado, nos termos do art. 4º, **contrato de refinanciamento** dos valores não pagos em decorrência da aplicação do art. 9º e do disposto na alínea "a" do inciso II do art. 4º-A. **(Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**. O art. 9º da LC nº 159, de 2017 aduz que:

Art. 9º Durante a vigência do Regime de Recuperação Fiscal, desde que assinado o contrato previsto no art. 9º-A, a União: **(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**

I - concederá redução extraordinária das prestações relativas aos contratos de dívidas administrados pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia contratados em data anterior ao protocolo do pedido de adesão ao Regime de Recuperação Fiscal de que trata o art. 4º; **(Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**

II - poderá pagar em nome do Estado, na data de seu vencimento, as prestações de operações de crédito com o sistema financeiro e instituições multilaterais, garantidas pela União, contempladas no pedido de adesão ao Regime de Recuperação Fiscal e contratadas em data anterior ao protocolo do referido pedido, sem executar as contragarantias correspondentes. **(Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**
(...).

9. Desta forma, tudo indica que a consultante se referiu a "refinanciamento", quando o correto seria programas de regularização de débitos tributários, conforme se depreende dos exemplos por ela mesma trazidos, consubstanciados em trechos de legislação dos Estados do Rio de Janeiro e de Goiás.

10. Como dito, a Lei Complementar nº 159, de 19 de maio de 2017, "Instituiu o Regime de Recuperação Fiscal dos Estados e do Distrito Federal e alterou as Leis Complementares nº 101, de 4 de maio de 2000, e nº 156, de 28 de dezembro de 2016." Em seu art. 1º, § 1º e 2º, estabeleceu que "O Regime de Recuperação Fiscal será orientado pelos princípios da sustentabilidade econômico-financeira, da equidade intergeracional, da transparência das contas públicas, da confiança nas demonstrações financeiras, da celeridade das decisões e da solidariedade entre os Poderes e os órgãos da administração pública"; e que "O Regime de Recuperação Fiscal envolve a ação planejada, coordenada e transparente de todos os Poderes, órgãos, entidades e fundos dos Estados e do Distrito Federal para corrigir os desvios que afetaram o equilíbrio das contas públicas, por meio da implementação das medidas emergenciais e das reformas institucionais determinadas no Plano de Recuperação elaborado previamente pelo ente federativo que desejar aderir a esse Regime."

11. O art. 2º da LC nº 159, de 2017, por sua vez, reza que "O Plano de Recuperação Fiscal será formado por leis ou atos normativos do Estado que desejar aderir ao Regime de Recuperação Fiscal, por diagnóstico em que se reconhece a situação de desequilíbrio financeiro, por metas e compromissos e pelo detalhamento das medidas de ajuste, com os impactos esperados e os prazos para a sua adoção." O § 1º desse artigo dispõe que das leis ou atos referidos no *caput* deverá decorrer, observados os termos do regulamento, a implementação de diversas medidas, dentre elas a do inciso III: "a redução de pelo menos 20% (vinte por cento) dos incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais dos quais decorram renúncias de receitas, observado o § 3º deste artigo". Este último comando legal estatui que:

§ 3º O disposto no inciso III do § 1º: **(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**

I - não se aplica aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de que trata o art. 178 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, nem aos instituídos na forma estabelecida pela **alínea "g" do inciso XI do § 2º do art. 155 da Constituição Federal**; e **(Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**

II - será implementado nos 3 (três) primeiros anos do Regime de Recuperação Fiscal, à proporção de, no mínimo, 1/3 (um terço) ao ano. **(Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)**

12. Logo, faz todo o sentido a previsão versada no art. 8º, inciso IX da LC nº 159, de 2017, que determina ser vedado ao Estado durante a vigência do Regime de Recuperação Fiscal: IX - a concessão, a prorrogação, a renovação ou a ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita, ressalvados os concedidos nos termos da [alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal](#). [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021\)](#). Ora, se o ente federado está solicitando auxílio da União para o saneamento de suas contas, é incompatível com tal cenário que, de outra banda, ele conceda benefícios e incentivos tributários dos quais decorram renúncia de receitas tributárias. O art. 7º-B da LC nº 159, de 2017, completa o raciocínio, ao configurar, no inciso IV, inadimplência com as obrigações do Plano a "não observância do art. 8º, inclusive a aprovação de leis locais em desacordo com o referido artigo."

13. Os principais dispositivos do ordenamento legal que regulam o tema das renúncias de receitas tributárias são o art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Tributárias e o art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Pelo primeiro, "A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro"; já o segundo estabelece um conjunto de disposições, a saber:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: [\(Vide Medida Provisória nº 2.159, de 2001\)](#) [\(Vide Lei nº 10.276, de 2001\)](#) [\(Vide ADI 6357\)](#)

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

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

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

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos [incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição](#), na forma do seu [§ 1º](#);

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

14. O § 1º do art. 14 da LRF é indene de dúvidas quando explicita diversos institutos dos quais decorrem renúncias de receitas e, entre eles estão a anistia e a remissão. Vale lembrar que é pacífico entre os estudiosos que esse parágrafo não constitui *numerus clausus*, sendo apenas exemplificativo. O parcelamento de débitos tributários, desacompanhado de anistias e remissões, levanta maiores discussões na doutrina, existindo uma corrente que entende também constituir benefício fiscal, porque altera o fluxo de caixa da União, e outra corrente na direção de que se não veicular anistias e remissões, não configura benefício tributário:

Como registra Eduardo de Moraes Sabbag, referindo-se ao incentivo fiscal, "situado no espectro jurídico da extrafiscalidade, o mecanismo tem por escopo estimular o desenvolvimento econômico de determinada região ou setor de atividade, mediante a outorga de redução ou desoneração da exação tributária". (SABBAG, Eduardo de Moraes. *Limites Formais à Concessão de Incentivos Fiscais*. In **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. Hugo de Brito Machado (Coord.), São Paulo: Malheiros, 2015, p. 91.).

O benefício tributário, por sua vez, não necessariamente almeja induzir um comportamento, mas busca intervir na economia para a produção de efeitos extrafiscais que podem ser de outra finalidade, como, por exemplo, a concessão de parcelamentos de débitos tributários com anistias e remissões.

Qual é o comportamento incentivado pelo poder público nessa situação? Não conseguimos vislumbrar (alguns diriam que poderia ser o adimplemento das obrigações tributárias, mas isso já é obrigação dos contribuintes independentemente de parcelamentos), mas nem por isso deixa de ser um benefício fiscal, em razão das anistias e remissões. (CASTILHOS, Núbia N. A. O. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e as Renúncias de Receitas Tributárias: Uma abordagem conceitual do art. 14 da LRF**. Dissertação de mestrado apresentada ao PPGD/IDP como requisito para a obtenção do Título de Mestre em Direito Constitucional. Brasília, 2022, no prelo.).

15. Em outras palavras, opina-se na direção de que o parcelamento **sem anistias e remissões** é um benefício tributário, mas que não enseja renúncia de receitas tributárias. Nessa toada, aduz Weder de Oliveira, ao trabalhar com a noção de benefício tributário em sentido amplo e em sentido estrito:

Ao que parece, o legislador da LRF pensou numa concepção de benefício tributário mais abrangente, como, por exemplo, uma que abarcasse o parcelamento de dívidas tributárias sem abatimentos, situação que não deixa de ser sentida como um benefício, mas que não se enquadra num conceito de benefício tributário mais restrito, como aquele que se associa à ideia de renúncia de receita, como expusemos anteriormente. Portanto, pode-se compreender que o *caput* do art. 14 tomou a expressão benefício tributário em sentido amplo, sendo 'benefício tributário do qual decorra renúncia de receita' o seu sentido estrito, que é o sentido técnico pelo qual comumente se toma o termo. Visto assim o dispositivo, não há contradição naquela expressão. (OLIVEIRA, Weder de. **Curso de Responsabilidade Fiscal - Direito, Orçamento e Finanças Públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2015, p. 846-847).

16. Ademais, convém asseverar que por intermédio do **Parecer SEI Nº 8875/2021/ME**, a PGFN/CAT já emitiu posicionamento semelhante ao presente, em questionamentos aduzidos pela mesma Consultante, razão pela qual a ele nos reportamos¹.

III

17. Em conclusão, respondendo objetivamente os pontos levantados pela Consultante, resumidos em uma única assertiva para os itens "a" e "b" por ela formulados, os programas de regularização de débitos tributários estaduais, aqui entendidos como parcelamentos, configuram renúncia de receitas tributárias, em desacordo, portanto, com a LC nº 159, de 2017, seja quando acompanhados de anistias e/ou remissões, seja quando concedidos sob a forma de anistias e/ou remissões

À consideração².

NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS
Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI nº 14614/2022/ME.
2. À apreciação do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário.

RILDO JOSÉ DE SOUZA

Coordenador de Assuntos Tributários

ADRIANO CHIARI DA SILVA

COORDENADOR-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

1. Aprovo o Parecer SEI nº 14614/2022/ME.
2. Encaminhe-se à Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento para fins de ciência deste opinativo.

PAULO JOSÉ LEONESI MALUF

PROCURADOR-GERAL ADJUNTO DE CONSULTORIA E CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

1) 14. Reitere-se que a regra prevista pelo art. 8º, IX, da Lei Complementar no 159/2017 somente pode ser afastada nas hipóteses previstas pelos §§ 2º e 6º do mesmo artigo, devidamente comprovadas e atestadas pelo Conselho de Supervisão, na forma do art. 7º do referido diploma legal.

15. Por todo o exposto, responde-se ao questionamento formulado no Ofício SEI N° 107810/2021/ME (15340554), nos seguintes termos:
a) a concessão da redução de juros e encargos moratórios para pagamento de débitos de IPVA vencidos e não-pagos, no caso disposto no documento encaminhado pela Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro (15306838), parece estar em desarmonia com o art. 8º, IX, da Lei Complementar no 159/2017.
b) a regra prevista pelo art. 8º, IX, da Lei Complementar no 159/2017 somente pode ser afastada nas hipóteses previstas pelos §§ 2º e 6º do mesmo artigo, devidamente comprovadas e atestadas pelo Conselho de Supervisão, na forma do art. 7º do referido diploma legal.
2) Indexação: 6.2.3 - Parcelamentos; 6.3.4 - Remissão; 6.4.2 - Anistia; 13 - Benefícios e Incentivos Fiscais



Documento assinado eletronicamente por **Núbia Nette Alves Oliveira de Castilhos, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 04/11/2022, às 14:18, 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 **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 04/11/2022, às 14:26, 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 **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral**, em 04/11/2022, às 14:41, 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 **Paulo José Leonesi Maluf, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 04/11/2022, às 14:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **29029262** e o código CRC **373D5CB7**.

Referência: Processo nº 12105.100947/2022-44

SEI nº 29029262