LC 236/2026

UM NOVO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO EM FORMAÇÃO

processo - estratégia - integração

Paulo Cesar Conrado
@pcconrado

A PERGUNTA

O QUE A LC 236/2026 REPRESENTA NO ATUAL CONTEXTO
(UM CONTEXTO MARCADO DE PROFUNDA INSTABILIDADE)

AVANÇO?
RETROCESSO?
DÚVIDAS?

TESE CENTRAL

O CONTENCIOSO AVANÇA SOBRE A IDEIA DE GESTÃO ESTRATÉGICA, INTEGRANDO-SE ÀS ATIVIDADES DE PLANEJAMENTO/ORGANIZAÇÃO TRIBUTÁRIA/DE NEGÓCIOS

CINCO IDEIAS

01 Processo não é um compartimento do sistema tributário

02 Controvérsia não começa nem se resolve (só) com petições

03 Conformidade não é desarmamento

04 Prova "começa" fora do processo

05 A melhor "solução jurídica" nem sempre é a melhor solução para o problema

Processo administrativo

Integração/cooperação

Sanção e dosimetria

Provas

Precedentes

Procedimentalização da autuação

Suspensão de exigibilidade

Extinção do crédito

Preventidade

O processo administrativo tributário

(uma base normativa, um prenúncio de uma teoria geral efetiva)

Art. 208-A: “o anúncio”

[Este Capítulo estabelece normas gerais para regular o processo administrativo fiscal no âmbito das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com vistas, em especial, a assegurar aos litigantes o devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa e o duplo grau de jurisdição.]

Redundâncias constitucionais

- devido processo legal
- contraditório
- ampla defesa

Objetivação do duplo grau: entes federativos com mais de 100.000 (cem mil) habitantes*

**Obs: eficácia no tempo?*

(decisões proferidas a partir da vigência da lei)

4 pilares

1) a soberania dos fatos em sua estrutura individual (fim do “pret a poterismo”)

2) se fiscalização e seus desdobramentos tocam no mundo real, a prova assume o protagonismo de que sempre foi credora

4 pilares

3) Atos administrativos vinculam-se a procedimentos com protocolo rígido (verdade material levada a sério, sem maleabilidade procedimental ao gosto pessoal)

4) Como consequência de tudo isso, surge a dosimetria, como técnica rigorosa, objetiva e necessariamente individualizada (novamente: sem “pret a porterismo”)

ART. 196

A FISCALIZAÇÃO GANHA UM ROTEIRO

§ 2º O procedimento de fiscalização será precedido de emissão de documento que preveja o início da fiscalização, o qual deverá conter as seguintes informações:
I – a identificação da autoridade responsável por sua emissão, das autoridades encarregadas pela fiscalização, do contribuinte e de seus estabelecimentos objeto da fiscalização;
II – os trabalhos a serem desenvolvidos pela autoridade fazendária, com a identificação do objeto da fiscalização, o período a ser examinado e o rol de documentos fiscais do contribuinte que serão necessários;
III – a forma de confirmação de sua autenticidade pelo contribuinte; e
IV – o prazo de duração do procedimento.

QUEM · O QUÊ · PERÍODO · DOCUMENTOS · AUTENTICIDADE · PRAZO

DE ATIVIDADE A PROCEDIMENTO

ANTES
ATIVIDADE FISCAL

→

AGORA
PROCEDIMENTO

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir quaisquer diligências de fiscalização lavrará os **termos necessários para que se documente o procedimento**, na forma da legislação aplicável.

O FISCO PODE AMPLIAR LIVREMENTE O OBJETO?

PERÍODO?

TRIBUTO?

FATOS?

DOCUMENTOS?

E SE SURGIR OUTRO PROBLEMA?

A lei não torna, nem poderia tornar, imutável a moldura da atividade administrativa, sob pena de comprometer seu exercício

Mas, entre redefinições sem motivos e a eventual alteração da moldura, o que é INTOCÁVEL:

- OBJETO
- PERÍODO
- DOCUMENTOS

A DEFINIÇÃO INICIAL ESTABILIZA
A ATIVIDADE ADMINISTRATIVA
REGRA

RETIFICAR ≠ AMPLIAR

corrigir ou ajustar o documento antes do início efetivo da fiscalização

(OK)

mudar objeto, período ou alcance da investigação já comunicada ao contribuinte

(NÃO)

O AUTO DE INFRAÇÃO PROPRIAMENTE DITO (art. 208-B)

O auto de infração será lavrado com base nos elementos de prova disponíveis e conterá **obrigatoriamente**:

I – a identificação do autuado;

II – a descrição clara dos fatos;

III – o dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada;

IV – a subsunção dos fatos descritos ao dispositivo legal infringido;

V – a determinação da exigência fiscal e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal;

VI – o local, a data e a hora da lavratura;

VII – a assinatura do autuante, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

<u>O paradoxo do veto do inciso IV do § 1º do art. 208-H</u>

§ 1º São nulos:

(...)

IV – o auto de infração lavrado sem observância do disposto no art. 208-B desta Lei.

<u>Razões dos vetos</u>

"(...) a proposição legislativa contraria o interesse público, pois a previsão de nulidade sem a distinção entre despachos ordinatórios e despachos com conteúdo decisório ou em razão de vícios formais secundários e sanáveis poderia produzir nulidade em cadeia no processo administrativo fiscal."

Alternativa de interpretação

Não são nulos os autos de infração que contenham vícios “formais secundários e sanáveis”, o que se poderia dizer, seguindo linha jurisprudencial clássica, dos defeitos que aparentam não gerar prejuízo

elementos incorporados (quando a clareza desafia as teses)

arts. 208-C e 208-D

1) Padronização de rito*

2) Uniformidade de prazos e forma de contagem

3) Pacificação do cabimento dos embargos de declaração

4) Expulsão do chamado recurso hierárquico

5)Produção de prova em sistema análogo ao judicial

*** ressalva**

Art. 208-I. O trâmite e o julgamento do processo administrativo fiscal poderão ser diferenciados em função do valor do crédito tributário discutido, do indébito pleiteado pelo sujeito passivo ou do porte da pessoa jurídica, nos termos da legislação específica.

Outros destaques
(arts. 208-E e 208-F)

1) Manutenção do “princípio da concomitância”
2) Imposição da explicitação dos pressupostos de fato e de direito que determinam as decisões
3) Publicização da jurisprudência administrativa

E O PRECEDENTE CHEGA À ADMINISTRAÇÃO

Art. 194-A. O trânsito em julgado da decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça com efeito vinculante no âmbito judicial vinculará também a administração tributária.
§ 1º No prazo máximo de 90 (noventa) dias úteis, contado do trânsito em julgado da decisão, a Fazenda Pública, por parecer jurídico devidamente fundamentado, dará publicidade ao fato, inclusive quanto:

VINCULAÇÃO

90 DIAS ÚTEIS

PARECER FUNDAMENTADO

I – à aplicação da orientação adotada pelo Supremo Tribunal Federal ou Superior Tribunal de Justiça em relação aos seus créditos tributários e aduaneiros;

II – aos temas em que a Fazenda Pública, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, deixará de impugnar pleitos do sujeito passivo;

III – aos temas em que Fazenda Pública, nas esferas administrativa e judicial, desistirá de impugnações ou recursos já formulados.

No âmbito do processo administrativo fiscal, têm efeito vinculante:

I – pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça com efeito vinculante no âmbito judicial, inclusive:

a) súmulas vinculantes do Supremo Tribunal Federal, na forma do disposto no art. 103-A da Constituição Federal;

b) decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça sob a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos;

c) decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, na forma do disposto no § 2º do art. 102 da Constituição Federal;

art. 208-G

II – resolução do Senado Federal que suspender a execução de lei ou de dispositivo legal, na forma do disposto no inciso X do *caput* do art. 52 da Constituição Federal;

III – decisões reiteradas e uniformes dos tribunais administrativos no âmbito dos entes federativos, consubstanciadas em súmulas.

art. 208-G

Valorização do precedente como técnica de realização de eficiência:

daí os parágrafos voltados à sua potencialização

Art. 194-A

§ 2º **A fim de observar precedentes** formados em tribunais superiores **em sentido favorável ao sujeito passivo**, os órgãos de representação judicial das Fazendas Públicas **poderão estabelecer outras hipóteses de impedimento à inscrição do crédito por eles realizada na respectiva dívida ativa.**

(estímulo ao efeito expansivo em homenagem à racionalidade)

Art. 208-G

§ 1º **Não será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento, negada impugnação, pedido de restituição ou recurso, nem serão inscritos em dívida ativa** os créditos cuja constituição esteja fundada em matéria decidida de modo favorável ao sujeito passivo nos termos deste artigo.

§ 2º **O tribunal administrativo deverá manter banco eletrônico de dados atualizados com informações sobre os fundamentos determinantes da decisão consolidada em súmula, de que trata o inciso III do *caput* deste artigo, e os dispositivos normativos a ela relacionados, de forma a facilitar a análise de sua aplicação a outros casos concretos.**

O sobrestamento

(a definitivização da ideia de coerência sistêmica)

Art. 208-J. A tramitação dos processos administrativos fiscais que versem sobre uma mesma questão jurídica será sobrestada **automaticamente** quando o Supremo Tribunal Federal ou o Superior Tribunal de Justiça houver determinado a suspensão coletiva de processos judiciais para a resolução da mesma questão jurídica mediante precedente qualificado.

§ 1º Caso o processo administrativo fiscal contenha outras questões jurídicas independentes daquela de que trata o *caput*, o crédito tributário a elas correspondente poderá ser transferido para autos apartados, que não serão afetados pelo sobrestamento a que se refere este artigo.

§ 2º O disposto neste artigo não obsta a concessão de medida liminar ou tutela provisória, quando presentes os requisitos previstos na legislação processual civil.

Art. 194-A. (...)

§ 1º No prazo máximo de 90 (noventa) dias úteis, contado do trânsito em julgado da decisão, a Fazenda Pública, por parecer jurídico devidamente fundamentado, dará publicidade ao fato, (...)

VINCULAÇÃO

90 DIAS ÚTEIS

PARECER FUNDAMENTADO

E SE A ADMINISTRAÇÃO NÃO REGULAMENTAR?

ou

A REGULAMENTAÇÃO É CONDIÇÃO DE EFICÁCIA DA VINCULAÇÃO?

A regulamentação não deve ser entendida como elemento de faz facultativa a vinculação

REGULAMENTAR NÃO É CONDICIONAR A EFICÁCIA

como agir na prática?

Separar o que a lei já tornou obrigatório do que depende de organização administrativa

Sem regulamentação

- risco de tratamentos desiguais
- insegurança sobre procedimentos internos
- possível estímulo à litigiosidade

Com regulamentação

- critérios objetivos de aplicação
- uniformidade entre órgãos
- maior previsibilidade para Fisco e contribuinte

Em suma

A regulamentação deve organizar a aplicação da norma — mas não esvazia a vinculação que a LC 236 definiu

PROPOSTA: COMO EVITAR QUE A OMISSÃO ESVAZIE A VINCULAÇÃO

1. regulamentação tempestiva, clara e transparente
2. padrões mínimos e uniformes de aplicação entre os entes federativos
3. **critérios objetivos para distinguishing e controle interno da decisão**
4. mecanismos de provocação e revisão quando a Administração não cumprir o dever legal
5. garantia de que a regulamentação não restrinja a eficácia da norma vinculante

A Administração organiza a aplicação da norma; não decide se a vinculação existe.

E QUANDO O PRECEDENTE NÃO SE APLICA?



O desvio não nega o precedente; o confirma, identificando, porém, um ambiente diverso

NA GOVERNANÇA DO PRECEDENTE,

QUEM CONTROLA O DISTINGUISHING deve lembrar:

quanto maior a vinculação, maior o ônus de fundamentação

Art. 199-A. As Fazendas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão estabelecer entre si, mediante convênio, o compartilhamento das atividades de fiscalização, lançamento e cobrança de tributos e de sua **estrutura destinada ao processo administrativo fiscal**, com vistas à otimização do exercício de sua capacidade tributária.

O PROCESSO ADMINISTRATIVO GANHA UMA ARQUITETURA

GARANTIAS

devido processo
contraditório
ampla defesa
duplo grau

IMPUTAÇÃO

fatos
norma
subsunção
prova

DECISÃO

fundamentação
publicidade
controle

PRECEDENTES

vinculação
súmulas
sobrestamento

conjunto de garantias? Não!
Uma nova gramática do processo administrativo fiscal

O biênio para a padronização

(art. 211-A)

O Distrito Federal, os Estados e os Municípios deverão, no prazo de 2 (dois) anos, atualizar a sua legislação tributária e aduaneira para adotar, no mínimo, os critérios previstos no § 5º do art. 142 desta Lei, como forma de implementar moderação sancionatória e dosimetria da penalidade.

§ 5º As penalidades cominadas em razão do descumprimento de obrigações tributárias, mediante lançamento de ofício, poderão ser pagas com as seguintes reduções, na forma das legislações locais:

I – 50% (cinquenta por cento) da penalidade aplicada, se efetuado o pagamento integral do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa;

II – 40% (quarenta por cento) da penalidade aplicada, se efetuado o parcelamento do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa;

III – 30% (trinta por cento) da penalidade aplicada, se efetuado o pagamento integral do crédito tributário após o prazo referido no inciso I deste parágrafo e antes da sua inscrição em dívida ativa;

IV – 20% (vinte por cento) da penalidade aplicada, se efetuado o parcelamento do crédito tributário após o prazo referido no inciso II deste parágrafo e antes da sua inscrição em dívida ativa.

O biênio para a padronização

(art. 211-B)

A União, o Distrito Federal, os Estados e os Municípios deverão, no prazo de 2 (dois) anos, atualizar a sua legislação tributária e aduaneira para adotar, no mínimo, os critérios previstos nos arts. 208-A a 208-J desta Lei, como forma de implementar o devido processo legal, a ampla defesa, o duplo grau de jurisdição e o contraditório no âmbito do processo administrativo fiscal.

- Duplo grau pelo valor
- Elementos obrigatórios do auto de infração
- Rito do processo administrativo (que pode ser diferenciado conforme o valor)
- Embargos de declaração impositivos
- Eliminação do recurso hierárquico
- Padronização de prazos e contagem
- Momento de produção de prova e exceções
- Concomitância
- Fundamentação clara
- Publicização das decisões e os acórdãos administrativos
- Precedentes vinculantes com possibilidade de sobrestamento

O biênio para a padronização: sanção

(art. 211-B, parágrafo único)

A não implementação das disposições constantes do *caput* deste artigo acarretará a aplicação do disposto nos arts. 208-A a 208-J desta Lei, até que sobrevenha legislação específica, a qual deverá adotar, no mínimo, os parâmetros explicitados nos referidos artigos.

A “processualização” da consulta

(art. 107 e §§)

§ 1º A resolução de dúvidas acerca da legislação tributária e aduaneira e a fixação de sua interpretação e aplicação serão efetuadas por meio do processo administrativo de solução de consulta ou por pareceres jurídicos, conforme o caso, nos termos da legislação específica.

§ 2º A solução de consulta e os pareceres jurídicos terão efeitos vinculantes restritos, em cada caso, ao âmbito do órgão que os houver emitido.

§ 3º A solução da consulta produzirá efeitos exclusivamente em relação ao consulente, sem prejuízo da vinculação da interpretação nela fixada no âmbito do órgão emissor, nos termos do § 2º deste artigo.

A CONSULTA DEIXA DE SER APENAS UMA RESPOSTA

ART. 107 · CONSULTA E INTERPRETAÇÃO

A dúvida concreta entra na arquitetura institucional.

A consulta passa a ser uma peça de coordenação interpretativa

A CONSULTA COMO INSTRUMENTO DE PREVENÇÃO

A MELHOR CONTROVÉRSIA PODE SER A QUE NÃO EXISTE

REAÇÃO

litígio

divergência → conflito → processo

→

PREVENÇÃO

harmonização

dúvida → consulta → interpretação comum

A pergunta estratégica muda:
onde intervir antes que a controvérsia se instale?

Direito tributário penal: finalmente uma teoria geral?

- Art. 113-A
    - Art. 142
        - O veto ao parágrafo 2° do art. 113-A

RAZOABILIDADE GANHA LIMITES OBJETIVOS

§ 1º · LIMITES DA MULTA

75% regra

100% fraude, sonegação ou conluio dolosos

150% reincidência

TEXTO LEGAL

Art. 113-A. As penalidades cominadas pela legislação em razão do descumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias deverão observar o princípio da razoabilidade e guardar relação de proporcionalidade com a infração praticada pelo sujeito passivo.
§ 1º A multa cominada pela legislação (...) não poderá exceder:
I – 75% (...);
II – 100% (...) nos casos em que se verifique a prática dolosa de fraude, sonegação ou conluio pelo sujeito passivo; e
III – 150% (...) nos casos em que se verifique a reincidência.

Dosimetria da pena tributária

subjetivação

versus

objetivação

O veto do parágrafo 2°

§ 2º Em caso de indeferimento ou não homologação de pedido de crédito do sujeito passivo, é vedada a aplicação de multa isolada, salvo o caso de falsidade da declaração."

Razões do veto

"(...) a proposição legislativa contraria o interesse público, pois a redação aprovada, embora tenha por alegado motivo incorporar a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 736, restringe a aplicação de multa isolada às hipóteses de falsidade de declaração, deixando de alcançar outras condutas ilícitas, abusivas ou praticadas em violação à boa-fé objetiva, as quais estariam autorizadas pelo Tema."

Redutores da sanção (falsas atenuantes)

§ 7º A graduação das penalidades, na forma do § 5º deste artigo, não excluirá o dever de pagamento da obrigação tributária principal, com os devidos acréscimos legais, quando for o caso.

Art. 142 (§ 5º)

I – redução de 50% da penalidade, se efetuado o pagamento integral do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa;

II – redução de 40% da penalidade, se efetuado o parcelamento do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa;

III – redução de 30% da penalidade, se efetuado o pagamento integral do crédito tributário após o prazo de impugnação mas antes da inscrição em dívida ativa;

IV – redução de 20% da penalidade, se efetuado o parcelamento do crédito tributário após o prazo de impugnação mas antes da inscrição em dívida ativa.

O devido processo legal sancionatório

§ 8º A aplicação de penalidade será acompanhada de demonstração da conduta infratora de forma individualizada por sujeito passivo.

§ 9º São consideradas circunstâncias agravantes a prática dolosa de fraude, sonegação ou conluio ou a ocorrência de reincidência, podendo ser majorada a penalidade, observados os limites previstos no § 1º do art. 113-A desta Lei.

O devido processo legal sancionatório

§ 10. Os percentuais de redução previstos no § 5º deste artigo, na forma das legislações específicas:

I – poderão ser majorados, quando verificada a ocorrência das seguintes circunstâncias **atenuantes**:

a) cumprimento de obrigação acessória relacionada à conduta infringida, na hipótese de lançamento da obrigação principal;

b) readequação às normas tributárias, entre o início do procedimento fiscal e a lavratura do auto de infração, nos termos da legislação específica;

O devido processo legal sancionatório

c) configuração de bons antecedentes fiscais;

d) ausência de prejuízo ao erário, decorrente da infração;

e) existência de erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto à matéria de fato; ou

f) pendência de julgamento sobre a matéria tratada no lançamento, em uma das hipóteses previstas pelo art. 927 do CPC;

O devido processo legal sancionatório

II – no caso dos sujeitos passivos que participem de programa de conformidade estabelecido pela legislação tributária, serão de:

a) 60% da penalidade, se efetuado o pagamento integral do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa;

b) 50% da penalidade, se efetuado o parcelamento do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa;

c) 40% da penalidade, se efetuado o pagamento integral do crédito tributário após o prazo de impugnação mas antes da inscrição em dívida ativa; e

d) 30% da penalidade, se efetuado o parcelamento do crédito tributário após o prazo referido de impugnação mas antes da inscrição em dívida ativa.

O conceito de reincidência - VETO

"§ 11. Caracteriza-se a reincidência, para efeitos do disposto no § 9º deste artigo, quando, no prazo de 3 (três) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada ao sujeito passivo a prática dolosa de fraude, sonegação ou conluio, ficar comprovado que ele incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões, salvo quando a infração estiver abarcada nas hipóteses dos incisos III, IV ou V do caput do art. 151 desta Lei."

Razões do veto

"(...) a proposição legislativa contraria o interesse público ao restringir a caracterização da reincidência, **especialmente quando prevê o seu afastamento na hipótese de interposição de recursos administrativos, o que compromete a efetividade do regime sancionatório tributário**."

O alijamento do devedor contumaz

§ 6º Não haverá graduação, redução ou afastamento da penalidade em relação ao devedor contumaz, assim definido em lei específica.

O equivocado veto ao art. 2º do Projeto de Lei Complementar

"Art. 2º Revoga-se o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

Razões do veto

"(...) a proposição legislativa é inconstitucional, uma vez que a revogação do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **gera redução de penalidades e, inclusive em razão de sua aplicação retroativa, implica renúncia de receita**, de sorte que não há a estimativa de impacto orçamentário e financeira exigida pelo art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias."

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos (...), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:
VI – 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;
VII – 150% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.
§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:
I - prestar esclarecimentos;
II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam (...)
III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

ART. 113-A + ART. 142, § 9º

O AGRAVAMENTO TEM UM TETO:

As agravantes se somam ou operam dentro do teto?

AGRAVANTE

fraude · sonegação · conluio · reincidência

MAJORAÇÃO

dosimetria da penalidade

LIMITE MÁXIMO

observados os limites do art. 113-A

75%

regra

100%

fraude · sonegação · conluio dolosos

150%

reincidência

A agravante autoriza a majoração. O teto limita a majoração.

As agravantes podem se acumular na fundamentação.
Não se acumulam aritmeticamente na penalidade.

ART. 113-A + ART. 142, §§ 8º–10

O TETO NÃO DISPENSA A FUNDAMENTAÇÃO

---

1 · CONDUTA
o que foi praticado e por quem

2 · **CIRCUNSTÂNCIAS**
quais agravantes e atenuantes incidem

3 · DOSIMETRIA
por que este percentual, dentro do limite legal

75%	100%	150%
regra	fraude · sonegação · conluio	reincidência

150% é limite máximo.

Não é **pena** automática.

EM SUMA: O LANÇAMENTO TAMBÉM É IMPUTAÇÃO

A penalidade exige mais do que a identificação abstrata da infração

1	2	3	4
CONDUTA	**INDIVIDUALIZAÇÃO**	**CIRCUNSTÂNCIAS**	**RESPOSTA**
o que fez este sujeito?	por que a conduta lhe é imputável?	há agravantes ou atenuantes?	qual penalidade resulta da dosimetria?

O lançamento passa a desenhar também a responsabilidade sancionatória

Ou simplesmente: A SANÇÃO MUDA DE PERGUNTA

ANTES

HOUVE INFRAÇÃO?

AGORA

QUE CONDUTA?
DE QUEM?
EM QUE CIRCUNSTÂNCIAS?

E qual resposta sancionatória é proporcional?

A jurisprudência virando lei

Art. 142.

§ 2º No lançamento destinado a prevenir a decadência de crédito tributário cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos II, IV e V do *caput* do art. 151 desta Lei, não será cominada multa de ofício ou multa de mora a ele relativo.

§ 3º O disposto no § 2º deste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do crédito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

A PROTEÇÃO CONTRA A MULTA TEM UMA CONDIÇÃO

SITUAÇÃO A

suspensão antes do procedimento fiscal

→ lançamento preventivo
→ sem multa de ofício ou de mora

SITUAÇÃO B

procedimento fiscal já iniciado

→ sobrevém suspensão
→ § 2º não se aplica

A pergunta deixa de ser apenas "pode lançar?"
e passa a ser "em qual contexto o lançamento é sancionatoriamente neutro?"

A racionalidade entrando em cena

Art. 161.

§3º A propositura de ação judicial na qual foi concedida medida liminar ou tutela provisória interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 (trinta) dias após a data de publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo.

Art. 165-A. Os indébitos tributários serão atualizados pelos mesmos índices de atualização dos créditos tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, conforme o caso.

Um refrigério em relação à denúncia espontânea

Art. 138. A responsabilidade é excluída, **inclusive em relação à multa de mora**, pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Suspensão de exigibilidade

VII - a instituição da arbitragem especial tributária e aduaneira, nos termos da legislação específica;

VIII - a proposta de transação aceita pela administração, nos termos da legislação específica;

IX - o acordo decorrente de mediação, até a sua eventual dissolução, nos termos da legislação específica;

X - a aceitação, pelo credor, nos termos da regulamentação estabelecida pelos órgãos de cobrança judicial dos créditos tributários, de apólice de seguro garantia ou de carta de fiança bancária oferecidas em execução fiscal, inclusive quando convencionadas por meio de negócio jurídico processual, enquanto estiverem em conformidade com as normas que regem sua aceitação e enquanto não caracterizada hipótese de sinistro.

Suspensão de exigibilidade

§ 2º É vedada a exigência de caução ou garantia de depósito para apresentação de impugnações, recursos ou pedidos, nos termos do inciso III do *caput* deste artigo.

§ 3º Estando em curso a execução fiscal do crédito tributário, a suspensão de sua exigibilidade, nos termos do **inciso VII** do *caput* deste artigo, estará condicionada:

I – à prévia suspensão da exigibilidade do crédito tributário na execução fiscal por outra das hipóteses previstas no *caput* deste artigo; ou

II – ao oferecimento, pelo sujeito passivo, na arbitragem especial tributária e aduaneira, de garantia integral.

Suspensão de exigibilidade

X - a aceitação, pelo credor, **nos termos da regulamentação estabelecida pelos órgãos de cobrança judicial dos créditos tributários**, de apólice de seguro garantia ou de carta de fiança bancária **oferecidas em execução fiscal**, inclusive quando convencionadas por meio de negócio jurídico processual, enquanto estiverem em conformidade com as normas que regem sua aceitação e enquanto não caracterizada hipótese de sinistro.

Mais uma vez, a possível saída pelo art. 199-A

Art. 199-A. As Fazendas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão estabelecer entre si, mediante convênio, o compartilhamento das atividades de fiscalização, lançamento e cobrança de tributos e de sua estrutura destinada ao processo administrativo fiscal, com vistas à otimização do exercício de sua capacidade tributária.

Em termos práticos:
NÃO HÁ UMA ÚNICA PORTA PARA SUSPENDER A EXIGIBILIDADE

DEPÓSITO	art. 151, II
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO	art. 151, III
TUTELA JUDICIAL	art. 151, V
ARBITRAGEM · TRANSAÇÃO · MEDIAÇÃO	arts. 151, VII–IX
GARANTIA ACEITA NA EXECUÇÃO FISCAL	art. 151, X

A forma de tratar a controvérsia passa a produzir efeitos sobre a posição jurídica do crédito

A consensualidade sendo reforçada

Art. 194.

§ 2º A administração tributária deverá priorizar e disponibilizar métodos preventivos para possibilitar ao sujeito passivo autorregularizar o pagamento dos tributos e das obrigações acessórias antes da lavratura do auto de infração, nos termos da legislação específica.

A consensualidade sendo reforçada

Art. 194.

§ 3º A administração tributária estabelecerá programas de conformidade e outras medidas com vistas à prevenção de conflitos, que deverão assegurar o diálogo e a plena compreensão objetiva e subjetiva de divergências ou de disputas acerca da interpretação ou da aplicação da legislação tributária e aduaneira, nos termos da legislação específica, com base nos seguintes princípios:

A consensualidade sendo reforçada

Art. 194.

§ 3º (...)

I – voluntariedade de ingresso e de saída;

II – boa-fé e construção de uma relação de confiança mútua;

III – diálogo e cooperação;

IV – transparência, previsibilidade e segurança jurídica;

V – busca da conformidade tributária;

VI – prevenção de litígios e de imposição de penalidades;

VII – proporcionalidade e imparcialidade.

A CONFORMIDADE PASSA A TER VALOR SANCIONATÓRIO

PROGRAMA DE CONFORMIDADE

COMPORTAMENTO ANTES E DEPOIS

passa a dialogar com
a economia da sanção

CIRCUNSTÂNCIAS ATENUANTES

cumprimento de obrigação acessória · readequação às normas · bons antecedentes fiscais · ausência de prejuízo ao erário · erro ou ignorância escusáveis · matéria pendente de julgamento

A defesa passa a ter que conhecer o comportamento do cliente (e não apenas teses jurídicas)

ARBITRAGEM e MEDIAÇÃO entrando em cena

Art. 171-A. Lei especial autorizará a arbitragem especial tributária e aduaneira, com vistas a promover a solução de controvérsias e a resolução do contencioso tributário e aduaneiro administrativo e judicial.

Parágrafo único. A sentença arbitral será vinculante e produzirá os mesmos efeitos que a decisão judicial.

Art. 171-B. Lei estabelecerá os critérios e as condições para a mediação de controvérsias tributárias e aduaneiras, a ser exercida por terceiro sem poder decisório, que, escolhido ou aceito pelas partes, as auxiliará e as estimulará na identificação ou na construção de soluções consensuais.

Extinção do crédito tributário

Art. 156.

XII - a sentença arbitral, proferida no âmbito da arbitragem especial tributária e aduaneira, favorável ao sujeito passivo transitada em julgado;

XIII - o cumprimento do acordo de mediação.

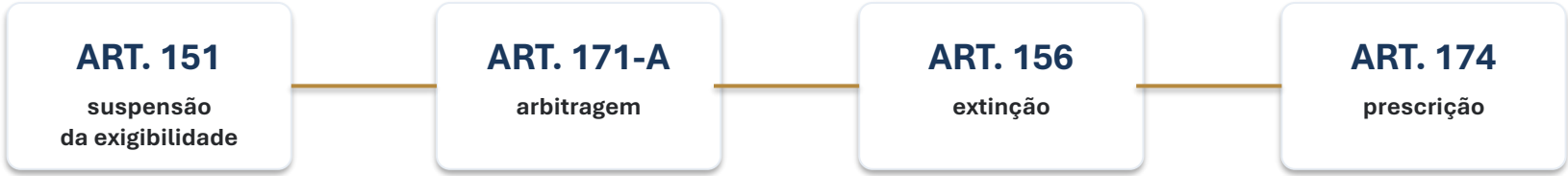
TRÊS FORMAS DE TRATAR A CONTROVÉRSIA

TRANSAÇÃO	MEDIAÇÃO	ARBITRAGEM
composição	*construção consensual*	*decisão*
negociação de concessões nos termos legais	terceiro sem poder decisório auxilia as partes	sentença arbitral vinculante e com efeitos da decisão judicial

O sistema definitivamente está deixando de pressupor que toda controvérsia deve terminar em sentença

“MÉTODOS ALTERNATIVOS” de fato?

ARBITRAGEM INTEGRADA AO CICLO DO CRÉDITO



A arbitragem passa a ocupar uma posição estrutural no ciclo de vida do crédito.

solução da controvérsia → efeitos sobre exigibilidade → extinção

MEDIAÇÃO

ART. 171-B · TERCEIRO SEM PODER DECISÓRIO

MEDIAÇÃO — ACORDO — SUSPENSÃO — CUMPRIMENTO — EXTINÇÃO

A mediação não fica à margem do crédito tributário

Ela produz uma sequência jurídica com efeitos sobre: exigibilidade, cumprimento e extinção

Uma espécie de validação nacional do PRDI

Art. 201.

§ 2º O controle de legalidade da inscrição em dívida ativa consiste na análise, pela Fazenda Pública, dos requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, essenciais à formação do título executivo, e constitui direito do contribuinte e dever da Fazenda Pública credora, que poderá realizá-lo a qualquer tempo, de ofício **ou a requerimento do interessado**.

BENEFÍCIO OU DESVANTAGEM?

Art. 201.

§ 3º O órgão responsável pela constituição do crédito deve encaminhar todas as informações necessárias para a inscrição em dívida ativa e a cobrança, administrativa ou judicial, dos créditos de natureza tributária ou não tributária, definitivamente constituídos ou reconhecidos pelo sujeito passivo, **no prazo máximo de 90 (noventa) dias úteis a partir de sua exigibilidade**, podendo ser **ampliado a até 120 (cento e vinte) dias úteis para contribuintes de maior índice de conformidade**, e **devendo ser reduzido para 60 (sessenta) dias úteis para aqueles com histórico de baixo recolhimento espontâneo**, salvo disposição de lei em sentido contrário.

Um imbróglio de vetos

Art. 202.

§ 2º (VETADO)

Art. 205.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

Um imbróglio de vetos

Art. 202.

“§ 2º A indicação dos corresponsáveis, nos termos do inciso I do caput deste artigo, dependerá da prévia apuração de responsabilidade em processo administrativo ou judicial.”

Art. 205.

“§ 1º As certidões previstas neste artigo e no art. 206 desta Lei serão sempre expedidas nos termos em que tenham sido requeridas e fornecidas no prazo máximo de 5 (cinco) dias úteis da data da entrada do requerimento na repartição, tendo efeito declaratório de regularidade fiscal para todos os fins, inclusive na hipótese de concessão de benefícios fiscais.”

“§ 2º As certidões previstas neste artigo e no art. 206 desta Lei serão válidas por 180 (cento e oitenta) dias, contados da data de sua emissão.”

Um imbróglio de vetos

Razões do veto

(...) a proposição legislativa contraria o interesse público, pois a exigência de prévia apuração da responsabilidade para a indicação de corresponsáveis no termo de inscrição em dívida ativa criaria etapa adicional apta a retardar a recuperação do crédito, mesmo em hipóteses nas quais a responsabilidade decorre diretamente de lei.

Razões dos vetos

(...) a proposição legislativa contraria o interesse público, pois a atribuição de efeito declaratório de regularidade ”para todos os fins”, inclusive para a concessão de benefícios fiscais, combinada com a validade fixa de cento e oitenta dias, permitiria a fruição de incentivos por contribuinte que se torne inadimplente após a emissão.

FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO MUDAM O RELÓGIO

T

No caso de dolo, fraude ou simulação, o prazo previsto no § 4º deste artigo é contado na forma do inciso I do caput do art. 173 desta Lei

FATO GERADOR	DOLO · FRAUDE · SIMULAÇÃO	1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE
REGRA DO § 4º	NOVO CRITÉRIO	ART. 173, I

A qualificação da conduta passa a ter efeito sobre a própria decadência

Art. 150.

(...)

§ 5º No caso de dolo, fraude ou simulação, o prazo previsto no § 4º deste artigo é contado na forma do inciso I do *caput* do art. 173 desta Lei.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir
o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

ART. 150, § 5º

QUANDO O FISCO “DESCOBRE” A FRAUDE?

01

CONDUTA

dolo · fraude · simulação

02

DESCOBERTA

quando a Administração identifica a conduta?

03

LANÇAMENTO

quando a imputação se consolida?

A questão temporal é inseparável da questão probatória

ART. 150, § 5º

HOUVE FRAUDE. É SUFICIENTE A IMPUTAÇÃO ADMINISTRATIVA?

HIPÓTESE

A Administração qualifica a conduta

Essa qualificação já basta para deslocar o regime da decadência?

PROBLEMA

Ou é preciso provar juridicamente a conduta?

A qualificação da fraude se torna questão preliminar para a própria contagem do prazo.

ART. 150, § 5º

A FRAUDE GANHA UMA NOVA FUNÇÃO



A fraude deixa de ser apenas agravante da multa: passa a interferir no próprio regime decadencial

Interrupção de prescrição

Art. 174. (...)

II - pelo protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa ou pelo protesto judicial;

V - pela instauração do procedimento de mediação, nos termos da legislação específica;

VI – pela instituição da arbitragem especial tributária e aduaneira, retroagindo à data do requerimento de submissão da controvérsia à arbitragem;

Interrupção de prescrição

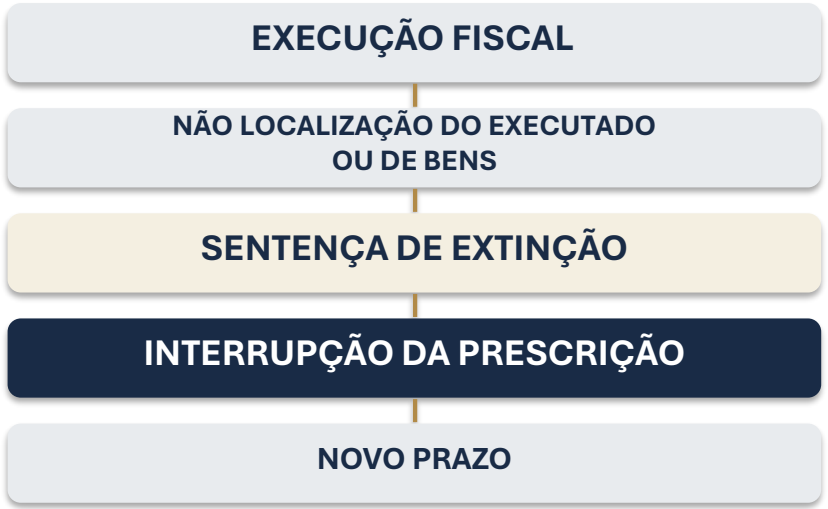
Art. 174. (...)

VII – pela sentença de extinção da execução fiscal nos casos de não localização do executado ou de bens passíveis de constrição, desde que a prescrição intercorrente ainda não se tenha iniciado;

VIII – pela informação do crédito na falência ou liquidação extrajudicial do sujeito passivo, e ficará o prazo suspenso até o encerramento do processo, nos termos da legislação específica;

IX – pelo ato inicial da execução fiscal extrajudicial, nos termos da legislação específica.

A EXECUÇÃO TERMINA. A PRESCRIÇÃO RECOMEÇA.



O processo termina.

A pretensão de cobrança continua viva.

EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO
≠
EXTINÇÃO DO CRÉDITO

A condição é decisiva: a prescrição intercorrente ainda não pode ter começado.

Interrupção de prescrição VETOS

“§ 1º A prescrição se interrompe, uma única vez:”

“§ 2º Nas hipóteses de transação, mediação e arbitragem especial tributária e aduaneira, a instauração ou retomada de tratativas relativas ao mesmo crédito tributário poderá produzir novos efeitos interruptivos ou suspensivos da prescrição, nos termos da legislação específica, não se aplicando a limitação de interrupção única prevista no § 1º deste artigo.”

“§ 4º A suspensão da prescrição ocorrerá desde a data do início do processo judicial ou extrajudicial no caso de a interrupção da prescrição ter ocorrido em momento anterior.”

Interrupção de prescrição VETOS

Razões do veto

"A nova redação dada ao *caput* do § 1º do art. 174 contraria o interesse público, pois a limitação da interrupção da prescrição tributária a uma única vez reduziria significativamente a capacidade estatal de recuperação do crédito, estimularia a inadimplência, a procrastinação e a ocultação patrimonial. ***Ademais, o veto alcança, por arrastamento, os § 2 º e § 4 º por serem desdobramentos da regra de interrupção única*.** Esse cenário, vale registrar, não impede a renumeração do atual parágrafo único para § 1º, com a inclusão dos demais incisos apresentados na proposta."

COOPERAÇÃO ≠ FUSÃO DE COMPETÊNCIAS

COOPERAÇÃO

compartilha o modo de exercer capacidade administrativa

por convênio

≠

FUSÃO

apaga a competência constitucional do ente

o que o art. 199-A não faz

DESFRONTEIRIZAÇÃO ADMINISTRATIVA

AS FRONTEIRAS DE COMPETÊNCIA PERMANECEM.

Mas a execução pode atravessá-las.



compartilhar informação · estrutura · capacidade operacional

O que muda? O desenho institucional deixa de ser exclusivamente vertical

A PROVA COMEÇA ANTES DO PROCESSO

A PROVA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO DO FUTURO COMEÇA FORA DO PROCESSO.



A qualidade da controvérsia depende da qualidade da informação que a antecede.

documentar · rastrear · preservar · organizar

O QUE O PROFISSIONAL TRIBUTARISTA DEVERÁ FAZER DE DIFERENTE?

A pergunta volta

Não basta conhecer mais dispositivos.
É preciso aprender uma nova arquitetura.

A LC 236/2026 muda o espaço em que a decisão jurídica é tomada

ANTES — A LÓGICA TRADICIONAL A SER VENCIDA

UMA SEQUÊNCIA PREDOMINANTEMENTE REATIVA

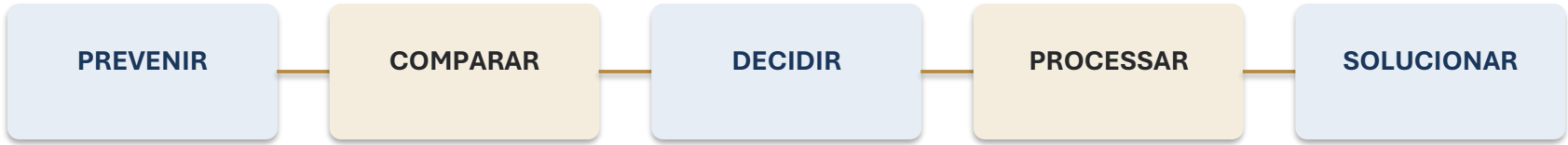


A controvérsia aparece quando o conflito já está instalado.

O contencioso é pensado como resposta.

AGORA — UMA OUTRA SEQUÊNCIA É POTENCIALIZADA PELA lC 236

DA REAÇÃO À GESTÃO DA CONTROVÉRSIA



A controvérsia deixa de ser apenas um evento.

Passa a ser um processo de gestão.

PREVENIR

ENTRAR EM CENA ANTES DO LANÇAMENTO

CONSULTA	clarear a dúvida
HARMONIZAÇÃO	reduzir divergências
CONFORMIDADE	**organizar condutas**
AUTORREGULARIZAÇÃO	corrigir antes do conflito
ORIENTAÇÃO	antecipar risco

A melhor defesa pode começar quando ainda não existe defesa

CONFORMIDADE NÃO É DESARMAMENTO

CONFORMIDADE TAMBÉM PRODUZ CAPACIDADE DE DEFESA.

INFORMAÇÃO	RASTREABILIDADE	DOCUMENTAÇÃO	RESPOSTA
mais confiável	mais visível	mais consistente	mais rápida

Compliance deixa de ser apenas proteção: passa a ser infraestrutura probatória.

COMPARAR

PRECEDENTE NÃO É APENAS ARGUMENTO DE PETIÇÃO: É INFORMAÇÃO PARA A TOMADA DE DECISÕES

QUAL PRECEDENTE?	QUAL RATIO?	HÁ DISTINÇÃO?	QUAL RISCO?
identificar	interpretar	comparar	decidir

inteligência de precedentes passa a ser inteligência estratégica

PROCESSO CONTINUA IMPORTANTE — MAS DEIXA DE SER O CENTRO ÚNICO

ADMINISTRATIVO	JUDICIÁRIO	MEDIAÇÃO	ARBITRAGEM	TRANSAÇÃO

A escolha do caminho passa a integrar a estratégia

Processar é escolher como, onde e até quando a controvérsia será administrada

A MELHOR TESE JURÍDICA NEM SEMPRE É A MELHOR ESTRATÉGIA.

PROBABILIDADE *chance jurídica*	**TEMPO** *duração*	**CUSTO** *exposição*
GARANTIA *custo financeiro*	**PRECEDENTE** *trajetória*	**ALTERNATIVAS** *solução possível*

A pergunta deixa de ser apenas:
“quem tem razão?”