

Vedação cruzada em anistia tributária: limites do legislador estadual

04/03/2026

A política de “governança tributária” brasileira, assim considerado os arranjos normativos criados pelos entes arrecadadores para facilitar, por meio de negociações consensuais, a arrecadação tributária, vive um momento de transição interessante para os contribuintes.

Após a promulgação da EC nº 132/2023, que constitucionalizou o que chamamos de “governança tributária cooperativa”, os instrumentos consensuais — transação e anistia fiscal — deixaram de ser exceções legislativa criadas em momentos pré-eleitorais, e passaram a ser política de Estado. Por meio desta política, legalizou-se um canal permanente de diálogo entre o contribuinte e a administração fazendária, especialmente quanto ao acesso à transação tributária.

Nesse contexto, a Lei Estadual goiana nº 23.983/2025, que institui o Programa Negocie Já II, introduziu, ao nosso ver, uma inovação normativa problemática, ao que denominamos de “vedação cruzada”.

O artigo 3º, § 1º, III, desta lei, trouxe vedação ao contribuinte, ao acesso a anistia, para créditos tributários cuja transação tenha sido rescindida por inadimplemento, ao mesmo tempo em que não traz nenhuma distinção de acesso aos “devedores contumazes”, tampouco aos que possuem débitos objeto de representação fiscal para fins penais.

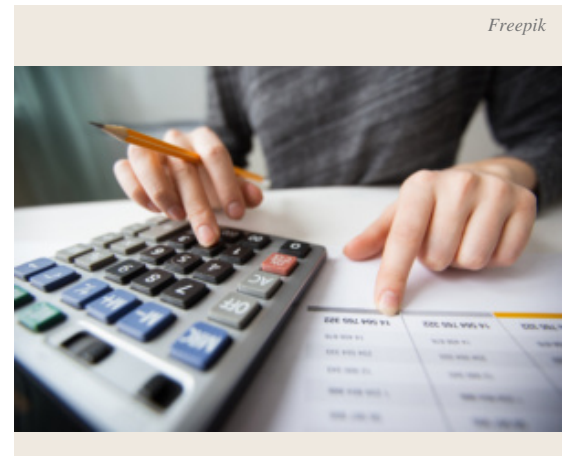
Pode-se dizer que referida distinção normativa criou uma categoria sancionatória atípica, que merece exame de constitucionalidade e de observância ao primado da reserva de lei complementar.

A hipótese que defendemos se resume nos seguintes aspectos: a “vedação cruzada” viola (1) a reserva de lei complementar, de que trata o artigo 146, III, da CF, regulada nos artigos 171 e 180 do CTN; (2) o princípio da isonomia tributária (artigo 150, II, da CF); (3) o devido processo legal material; e (4) o novo paradigma cooperativo introduzido pela EC nº 132/2023.

A recente LC nº 225/2026, que tipifica exhaustivamente o devedor contumaz e ocupa integralmente o espaço sancionatório tributário, reforça, por contraste, a inconstitucionalidade da medida restritiva imposta pela legislação goiana.

Anistia como instituto de norma geral nacional

O artigo 180 e 181 do CTN, estabelecem regime exaustivo e taxativo para a anistia, impondo limitações objetivas e materiais ao acesso às infrações qualificadas como crimes ou contravenções, praticadas com dolo, fraude, simulação ou conluio. Qualquer acréscimo de hipótese excludente por lei ordinária estadual configura invasão de competência privativa da União para editar normas gerais em matéria de crédito tributário (artigo 146, III, “b”, CF).



Freepik

Spacca

A vedação cruzada não se enquadra em nenhuma das hipóteses dos artigos 180 ao 182 do CTN. O mero inadimplemento de transação anterior — frequentemente decorrente de dificuldades financeiras supervenientes — não equivale a dolo ou fraude. Criar critério adicional de exclusão com base em histórico negocial, distinto, viola a tipicidade cerrada (artigo 111 do CTN) e a supremacia das normas gerais. Estados não podem, por lei ordinária, ampliar o rol taxativo de exclusões previsto em lei complementar federal.

Violação à isonomia: premiar o contumaz e punir quem tentou regularizar

A ofensa mais evidente é ao artigo 150, II, da CF. A mesma lei que barra o ex-transacionado permite a adesão do devedor contumaz — aquele cujo comportamento se caracteriza por inadimplência substancial, reiterada e injustificada (artigo 11 da LC nº 225/2026). Paradoxalmente, o contribuinte que tentou regularizar seu débito via transação recebe tratamento pior do que aquele que nunca tentou e acumulou débitos dolosamente.

Tal distinção não se funda em capacidade contributiva, gravidade objetiva da conduta ou qualquer critério constitucional legítimo. Pelo contrário: inverte a hierarquia de reprovabilidade. O ex-transacionado, ao celebrar acordo, demonstrou vontade de conformidade; o contumaz, ao contrário, fez da inadimplência estratégia um negócio calculado. Conferir benefício ao segundo e negá-lo ao primeiro não apenas viola a isonomia, mas cria estímulo perverso: desestimula a tentativa de regularização e premia a contumácia.

LC nº 225/2026 como parâmetro de coerência sistêmica

A LC nº 225/2026, ao instituir o Código de Defesa do Contribuinte, ocupou integralmente o espaço normativo sancionatório. Seus artigos 11 a 17 definem com precisão o devedor contumaz, estabelecem procedimento administrativo garantista (notificação, ampla defesa, contraditório, decisão fundamentada), preveem reabilitação e fixam prazo determinado de exclusão de benefícios (cinco anos após a regularização). Trata-se de regime exaustivo de norma geral nacional.

A vedação cruzada, paradoxalmente, opera como sanção automática, perpétua e desprovida de qualquer garantia: não há tipificação precisa, não há processo administrativo, que lhe assegure o contraditório e a ampla defesa, não há possibilidade de reabilitação, não há “janela de conformidade”. Cria-se, por assim dizer, categoria discriminatória e atípica de exclusão de benefícios fiscais exatamente sobre matéria reservada à lei complementar. A ocupação normativa pela LC 225/2026 torna ainda mais evidente a inconstitucionalidade formal e material da restrição goiana.

Proporcionalidade e coerência com a governança cooperativa

A vedação não supera o teste de proporcionalidade em nenhum de seus subprincípios. Não é adequada (trata igualmente descumprimentos culposos e dolosos); não é necessária (existem medidas menos gravosas, como prazo de carência ou procedimento individualizado); e não é proporcional em sentido estrito (seus custos – violação à isonomia, estímulo à contumácia, desestímulo à cooperação — superam qualquer benefício teórico de “desestimular” o inadimplemento de transações).

Por fim, a medida é incompatível com o § 3º do artigo 145 da CF, introduzido pela EC nº 132/2023, que exige observância dos princípios da cooperação, justiça, capacidade contributiva e transparência na regulação de instrumentos consensuais. Transformar a participação em transação em fator de exclusão perpétua de adesão a anistias futuras subverte a própria lógica cooperativa: em vez de valorizar a tentativa de diálogo, pune-se.

A vedação cruzada da Lei goiana nº 23.983/2025 não é mera opção de política fiscal. É inovação legislativa que ameaça a uniformidade do sistema tributário nacional, a segurança jurídica dos contribuintes e o modelo cooperativo consagrado pela reforma de 2023. Enquanto a LC nº 225/2026 busca dar tratamento diferenciado e garantista ao devedor contumaz, a lei estadual cria sanção paralela ainda mais severa para quem ousou transacionar.





A governança tributária do século 21 não pode conviver com sanções atípicas, perpétuas e desprovidas do devido processo legal. O contribuinte que erra e tenta corrigir não pode ser tratado com mais rigor sancionatório, do que aquele que erra sistematicamente. A vedação cruzada, ao inverter essa lógica elementar de justiça fiscal, revela-se não apenas inconstitucional, mas também contraproducente para a arrecadação voluntária e para a confiança no sistema tributário brasileiro.

Referências principais

BRASIL. Lei Complementar nº 225, de 8 de janeiro de 2026.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023.

BRASIL. Lei 5. 172, de 25 de outubro de 1966.

BRASIL. Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional 132/2023.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2026-mar-04/vedacao-cruzada-em-anistia-tributaria-limites-do-legislador-estadual/>