FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

O Imposto sobre Valor Agregado linear de Singapura como paradigma de eficiência fiscal e redução do *Tax gap* em comparação ao Imposto de Valor Agregado setorizado do Brasil

Aluno: Felipe Schmidt Zalaf

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 29.06.2023

1. **Tema, contexto e delimitação de escopo**
   - ✓ **contextualização e recorte temático**
   - ✓ **questão central de pesquisa**
   - ✓ **modelo de pesquisa predominante**

1.1. Tema:

A questão central tem como objetivo a análise do Imposto sobre Valor Agregado linear implementado em Singapura como paradigma de eficiência fiscal e redução de *Tax gap* em relação às alíquotas setorizadas do Brasil.

1.2. Contexto:

O sistema tributário de Singapura é considerado um dos mais eficientes do mundo, principalmente após a implementação do Imposto sobre Valor Agregado em abril de 1994, por meio da política fiscal do país, sendo, em comparação, a mesma época do processo de implementação do plano Real no Brasil.

Em Singapura o governo se mostra um aliado do contribuinte, como pode ver notoriamente nos *sites* do governo na internet com pujante material concernente à transparência e prestação de contas à população.

Em Singapura há o Imposto sobre Valor Agregado linear ou com poucas alíquotas, sendo que, por sua vez, no Brasil há a tentativa de implementação do Imposto sobre Valores Agregado setorizado.

No Brasil, tradicionalmente, importa medidas econômicas e tributárias para sua implementação, porém há falta de assertividade e conversão com nossa realidade diante da diferença de cultura e dos "players" envolvidos.

Atualmente no Brasil estamos passando por um processo de mudança de estrutura de sistema tributário em nosso ordenamento, com a tentativa do governo de implantá-la por meio da Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019 e nº 110/2019.

Muito embora esse movimento na legislação tributária em Singapura e no Brasil, ainda assim, vemos alguns países com o mesmo problema endêmico: o *tax gap*.

O *Tax gap* é conceitualmente a diferença entre o valor do imposto que deveria ser imposto pelo código tributário de um país e o valor que é efetivamente declarado e pago em declarações oportunas.

Possui várias hipóteses para seu surgimento e no Brasil, por exemplo, se vê poucos movimentos e comportamentos eficazes que tragam uma redução do *tax gap* e uma melhor eficiência em nosso sistema tributário.

Por esta e outras razões que serão expostas neste trabalho, os dados coletados do país asiático notoriamente demonstra uma potência econômica em crescimento e um desafio para demonstrar quais medidas eficazes poderiam ser aprendidas e implementadas na diminuição do *tax gap*, inclusive em comparação no Brasil.

Em Singapura há o Imposto sobre Valor Agregado linear ou com poucas alíquotas e, por sua vez, no Brasil há a tentativa de implementação do Imposto sobre Valores Agregado setorizado por meio de uma reforma tributária.

Neste sentido, esse trabalho levará em consideração esse quadro comparativo em relação ao Imposto sobre Valor Agregado entre Singapura e Brasil, considerando poucas ou várias alíquotas como eficiência fiscal e com o objetivo de diminuição do *tax gap*.

1.3. Modelo de pesquisa predominante:

O modelo será predominantemente exploratório justamente para buscar dados e interpretá-los à luz da questão central.

2. **Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso**

- ✓ **desdobramento da questão central de pesquisa**
- ✓ **definição da sequência lógica de exposição**

Contextualização fática

Quesito 1: A política fiscal de Singapura tem interferência na eficiência fiscal do país?

Quesito 2: Existem medidas da política fiscal de Singapura que poderiam ser adotadas por outros países?

Quesito 3: Há indícios de o Imposto sobre Valor Agregado linear trazer uma eficiência na diminuição do *tax gap*?

Referencial teórico-normativo

Quesito 1: Quais os órgãos reguladores que tratam da política fiscal e do Imposto sobre Valor Agregado em Singapura?

Quesito 2: Quais as principais normativas e legislações do Imposto sobre Valor Agregado linear e da política fiscal de Singapura?

Abordagem analítica

Quesito 1: Quais vantagens e desvantagens de se estudar a política fiscal de Singapura?

Quesito 2: Existem mecanismos efetivos de eficácia fiscal adotados em Singapura que poderiam ajudar na diminuição do *tax gap*?

Quesito 3: Quais foram as experiências positivas e negativas nas medidas de mitigação do *tax gap* em Singapura após implantação do Imposto sobre Valor Agregado linear?

Recomendações finais

Quesito 1: Quais propostas ou recomendações acerca da eficiência fiscal de Singapura que podem auxiliar na diminuição do *tax gap*?

Quesito 2: Essas propostas e recomendações poderiam ser implantadas no Brasil?

2. **Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto**
   - ✓ **por que o trabalho é relevante e a quem se destina**
   - ✓ **qual a utilidade prática e o componente de inovação**
   - ✓ **como pode transformar a realidade**

O tema do presente trabalho nasceu após estudo do fenômeno do *tax gap* e como ele pode ser constatado em vários países do mundo como sendo um dos causadores da falta de assertividade entre o ordenamento de um país e aquilo que se declara e arrecada.

Quando um determinado país altera a forma de arrecadação para justamente suprir o *tax gap*, o comportamento dos contribuintes possivelmente se mostra mais averso e distante de um comportamento colaborativo com o fisco.

O ponto crucial seria em como compreender e verificar as sugestões de minimizar o *tax gap*, sem aumentar a carga tributária, produzindo maior eficiência fiscal entre o que já está determinado em nosso ordenamento e o que se declara e arrecada, mas do ponto de vista da implantação de um Imposto sobre Valor Agregado linear de Singapura em comparação a proposta de implantação do mesmo imposto, mas setorizado, no Brasil.

Ou seja, não necessariamente haveria razão para aumento da carga tributária se a arrecadação poderia ser melhor captada e convertida a sociedade com as mesmas regras hoje disponíveis, e, em contrapartida, o Estado agir de forma diferente e colaborativa.

Com base nisso, a partir da coleta de dados de Singapura e suas experiências na tentativa de diminuição deste *tax gap*, vislumbramos que este país, por ser considerado uma evolução dos tigres asiáticos (termo cunhado na década de 70 para descrever um grupo de países asiáticos que experimentaram rápido crescimento econômico e industrialização), poderia auxiliar neste novo comportamento fiscal do Estado, permitindo uma eficiência fiscal e minimizando o *tax gap*, considerando o marco da implantação do Imposto de Valor Agregado linear no país.

3. **Familiaridade com objeto da pesquisa**
    - ✓ **detalhar experiência própria do pesquisador**
    - ✓ **destacar possíveis vieses**

Uma das principais razões em que este trabalho possui a questão central acima se mostrou presente após leituras e estudos sobre o tema *tax gap* e como esse tema se multiplica em todo o mundo.

Outro ponto relevante é a dificuldade de os países em articular e fazer a convergência entre as normas jurídicas tributárias implementadas e a arrecadação em si, sendo que, como reação, há o movimento em vários países em focar na alteração das incidências tributárias (v. g. as tentativas de mudanças a partir de opções de reformas tributárias, a alteração da tributação sobre consumo, renda e patrimônio, sem maiores debates técnicos e experimentações) em detrimento de se analisar a diferença entre as normas em si do ordenamento jurídico já implantadas e trabalhar na eficiência da conversão do adimplemento fiscal dos contribuintes.

Desta forma, vimos que o maior objetivo não é analisar a carga tributária, mas sim trabalhar no *gap*, na diferença, no intervalo, e buscar medidas eficazes para diminuí-los, trabalhando com as regras já vigentes e sem provocar alterações comportamentais evasivas ou defensivas dos contribuintes, quando, por exemplo, há um cenário de mudança radical de estrutura de regras para atingir tal fim.

É um tema que desperta muita curiosidade e senso de desafio em compreender como Singapura, eleita como país referência para essa pesquisa, diante do modelo de implantação de Imposto de Valor Agregado linear, do comportamento colaborativo e transparência fiscal, é

referência mundial e como poderia auxiliar na eficiência fiscal e diminuição do *tax gap*, em comparação ao Imposto sobre Valor Agregado setorizado do Brasil.

5. **Bibliografia preliminar**

LM, James et al; Rethinking the Research Paradigms for Analysing Tax Compliance Behaviour. In: CESifo Forum 2/2012, p. 33-40. Disponível em: https://www.cesifo.org/DocDL/forum2-12-focus5.pdf

ALMEIDA, Aloisio Flavio Ferreira de. Cooperative compliance and the CONFIA Program. In: CIAT Blog. 9 de Maio de 2022. Disponível em: https://www.ciat.org/cooperative-compliance-and-the-confia-program/?lang=en

CASTANEDA, Jorge Luiz. How tax systems impose psychological burdens on taxpayers. In: World Bank Blog. 22 de Julho de 2021. Disponível em: https://blogs.worldbank.org/governance/how-tax-systems-impose-psychological-burdens-taxpayers

MURPHY, Richard. Why bother with the *Tax gap*. An Introduction to Modern Taxation Theory. City Political Economy Research Centre City, University of London. Working Paper 2017/04. 2017, 9p. Disponível em: https://researchcentres.city.ac.uk/__data/assets/pdf_file/0005/582782/CITYPERC-WPS-2017-04-Murphy.pdf

OWENS, Jeffrey. Cooperative Compliance. In: Tax Adviser Magazine. Julho de 2019. 2p. Disponível em: https://www.wu.ac.at/fileadmin/wu/d/i/taxlaw/institute/WU_Global_Tax_Policy_Center/Articles_by_Owens/Owens__2019__Cooperative_Compliance.pdf

RUBINSTEIN, Flavio; e VETTORI, Gustavo. Closing the Brazilian *Tax gap*: Public Shaming, Transparency and Mandatory Disclosure as Means of Dealing with Tax Delinquencies, Tax Evasion and Tax Planning. In: Derivatives & Financial Instruments, vol. 18, n. 1, 2016, 19p.

ALM, James; e SOLED, Jay A. Whither the *Tax gap*. Working Paper, 2016. Disponível em: http://www.law.nyu.edu/sites/default/files/upload_documents/James%20Alm%20and%20Jay%20Soled.pdf

BIRD, Richard; GENDRON, Pierre-Pascal. Measuring the *Tax gap*: International Experience and Opportunities for Canada. 18 de maio de 2021. Disponível em: https://www.cdhowe.org/public-policy-research/measuring-tax-gap-international-experience-and-opportunities-canada

BOER, Koos; GRIBNAU, Hans. 'Tax Nudges': Legal Aspects of Behaviourally Informed Strategies to Enhance Tax Compliance. In: Tax and Trust, Institutions, Interactions and Instruments, 2019, p. 209-235. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3295964

CAIUMI, Antonella; HEMMELGARN, Thomas; e ZANGARI, Ernesto. Tax Uncertainty: Economic Evidence and Policy Responses. 2017. European Commission Working Paper 67. Disponível em: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2017-04/taxation_paper_67.pdf

HIGHFIELD, Richard; WARREN, Neil. Mind the (Tax) Gap! It is Bigger and More Complex than You Think. USW Working Paper. 3 de Agosto de 2020. 52p. Disponivel em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3644857

HODGE, Scott A. The Economic Consequences of Tax Complexity. 2016. Disponível em: https://www.jec.senate.gov/public/_cache/files/1e0be0f4-97ff-44c9-a057-a5896a86cf8f/hodge-jec-testimony-4-18-2016.pdf

IBGE. Parceria com Receita Federal e BID para modernizar Contas Nacionais. Agência IBGE Notícias, 2021. Disponível em: https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/30347-ibge-faz-parceria-com-receita-federal-e-bid-para-modernizar-contas-nacionais

KOUMPIAS, Antonios M; LEONARDO, Gabriel; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. Trust in Government Institutions and Tax Morale. International Center for Public Policy, Working Paper 20-01, Fevereiro de 2020. Disponível em: https://icepp.gsu.edu/files/2020/02/paper2001.pdf

LAMADRID, Patricia Bacheschi Gomez de. A mudança do paradigma das relações tributárias entre a Receita Federal e os contribuintes. Dissertação de Mestrado Profissional em Direito Tributário. FGV. 2019. Disponível em: https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29915

LARSEN, Lotta Björklund; OATS, Lynne. Taxing Large Businesses: Cooperative Compliance in Action. In: Interconomics, vol. 54. 2019. 3p. Disponível em: https://www.intereconomics.eu/contents/year/2019/num ber/3/article/taxing-large-businesses-cooperative-compliance-in-action.html

LOGUE, Kyle. Optimal Tax Compliance and Penalties When the Law Is Uncertain. University of Michigan Law School Discussion Paper, 2006. Disponível em: https://repository.law.umich.edu/articles/1733/

MACIEL, Everardo. Insegurança Tributária. In: O Estado de S.Paulo, 3 de maio de 2018. Disponível em: https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,inseguranca-tributaria,70002292567

OCDE e FMI. Tax Certainty. 2017. 114p (especialmente p. 9-61). Disponível em: http://www.oecd.org/tax/g20-report-on-tax-certainty.htm
OCDE e FMI. Report on Tax Certainty – 2019 update. 2018. 50p (especialmente p. 6-10; 29-34; 39-46). Disponível em: https://www.oecd.org/tax/tax-policy/imf-oecd-2019-progress-report-on-tax-certainty.pdf

OTTA, Lu Aiko. Receita faz cálculo inédito sobre tamanho da sonegação no país. In: Valor Econômico, 16 de novembro de 2021. Disponível em: https://valor.globo.com/brasil/noticia/2021/11/16/receita-faz-calculo-inedito-sobre-tamanho-da-sonegacao-no-pais.ghtml

OWENS, Jeffrey. The role of tax certainty in promoting sustainable and inclusive growth. UNCTAD Multi-disciplinary Academic Conference, 26 de Outubro de 2018, 10p. Disponível em: https://worldinvestmentforum.unctad.org/wp-content/uploads/2018/03/UNCTAD_Oct_2018_The-Role-of-Tax-Certainty-in-Promoting-Sustainable-and-i....pdf

OCDE. Tax Morale: What Drives People and Businesses to Pay Tax? Executive Summary. 2019. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/f3d8ea10-en/index.html?itemId=/content/publication/f3d8ea10-em

THOMAS, Kathleen DeLaney . Taxing Nudges. UNC Legal Studies Research Paper. In: 107 Va. L. Rev. 571, 2021. 67p. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3544263

VITALIS, Aline. Compliance fiscal e regulação fiscal cooperativa. In: Revista Direito GV, vol. 15, n. 1, 2019, 21p. Disponível em: http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitogv/article/view/79430

SINGAPURA. Ministério das Finanças. Disponível em: https://www.mof.gov.sg/

SINGAPURA. Departamento de Estatística. Disponível em: https://www.singstat.gov.sg/

SINGAPURA. Site do governo. Disponível em https://www.gov.sg/

SINGAPURA, Site do governo. Disponível em https://www.iras.gov.sg/
SINGAPURA. Site do governo. Disponível em https://www.mfa.gov.sg/

6. Cronograma de execução

	2023					2024												
Atividade	08	09	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Horas
Leitura bibliográfica																		[100h]
Coleta de dados																		[100h]
Respostas aos quesitos da Contextualização fática																		[50h]
Respostas aos quesitos do Referencial teórico-normativo																		[70h]
Respostas aos quesitos da Abordagem analítica																		[60h]
Respostas aos quesitos das Recomendações finais																		[40h]
Revisão final da redação																		[30h]
Depósito																		[10h]