

**FGV DIREITO SP**  
**MESTRADO PROFISSIONAL**  
**DIREITO TRIBUTÁRIO – TURMA 6 (2018)**

**A nova dinâmica da relação Fisco-Contribuinte introduzida pelo programa paulista  
“nos conformes” em busca da diminuição do *Tax Gap***

Daniela Fernanda Caseiro Costa

São Paulo  
2018

DANIELA FERNANDA CASEIRO COSTA

**A nova dinâmica da relação Fisco-Contribuinte introduzida pelo programa paulista  
“nos conformes” em busca da diminuição do *Tax Gap***

Projeto de pesquisa apresentado ao  
Mestrado Profissional da FGV Direito SP  
sob orientação do Professor Dr. Flavio Rubinstein.

Versão de 15.09.2018

São Paulo  
2018

## 1. Tema, contexto, objetivos e delimitação de escopo

O tema que será abordado no trabalho terá como foco principal a relação Fisco-Contribuinte e como a adoção de diretrizes de *compliance* pela administração fiscal pode contribuir na redução do tax gap.

Partindo-se da abordagem tradicional, onde a interação entre a administração fiscal e contribuintes costuma se desenrolar segundo o modelo antagonista de polícia-e-ladrão, as tentativas de redução do tax gap restringem-se às estratégias de fiscalização e aplicação de multas e penalidades aos contribuintes e que, diante da realidade atual, se mostram insuficientes para garantir uma arrecadação que se aproxime do potencial determinado pelo sistema tributário.

Recentemente, novas teorias apresentam caminhos diferentes para a relação Fisco-Contribuinte sugerindo uma nova abordagem para o fechamento do tax gap, propondo o rompimento do paradigma punitivo para a implementação de um sistema serviço-cliente, fundado em estratégias de incentivos, educação e cooperação.

O objetivo deste trabalho é estudar e analisar essas abordagens e relações no contexto brasileiro, especialmente o atendimento dispendido ao contribuinte, visando demonstrar a importância da atividade de *compliance*, além do cumprimento de normas e políticas.

Nessa perspectiva, será analisado o programa de estímulo à conformidade tributária instituído no Estado de São Paulo, pela Lei Complementar 1.320/2018 e os critérios adotados para uma relação menos contenciosa entre administração fiscal e contribuintes, em especial a criação de um sistema de classificação dos contribuintes de ICMS de forma a diferenciar o tratamento das empresas em conformidade e dos devedores contumazes.

Dentro deste campo, está a classificação do contribuinte em razão do perfil de seus fornecedores (art. 5º, III da LC 1.320/18), cuja aplicação prática pode não só deteriorar ainda mais a relação Fisco-Contribuinte, como também ampliar a judicialização.

Nesta perspectiva, o aprimoramento das atividades de *compliance* poderá interferir diretamente na adesão do programa de conformidade proposto pelo Estado e conseqüentemente na redução do tax gap.

## 2. Justificativa da relevância prática e do potencial inovador

A insuficiência financeira em face das despesas e dívida pública não é uma realidade exclusiva do Brasil e vem ganhando relevância no cenário internacional em razão da maior mobilidade do capital fazendo com que o combate ao tax gap, cada vez mais, seja um fator importante a ser considerado na formatação das políticas fiscais.

Não obstante, apesar do Brasil viver uma grave crise fiscal e ter um relevante tax gap, ainda são tímidas as discussões neste sentido e, por esta razão, o potencial inovador da Lei 1.320/18.

## 3. Familiaridade com objeto da pesquisa

A familiaridade com o objeto da pesquisa decorre da prática jurídica na esfera tributária e das dificuldades enfrentadas na interação não litigiosa com o Fisco.

#### **4. Modelo de pesquisa**

O modelo de pesquisa tem como base o enfrentamento do problema prático resultante da aplicação do disposto no art. 5º, III, da Lei 1.320/18, que coloca como critério de conformidade do contribuinte a classificação de seus fornecedores no programa, levantando questões como o acesso a essa informação, à segurança jurídica no que tange a aplicação desses critérios, a efetiva conformidade da cadeia de fornecedores e até mesmo a abrangência territorial deste programa.

Visando a apresentação de proposições jurídicas demonstradas e fundamentadas, haverá a necessidade de pesquisa exploratória com o intuito de delimitar os problemas resultantes desse modelo de conformidade sob a ótica do contribuinte.

Ainda, o texto apresentará proposições práticas com base em fontes autênticas de pesquisa e entrevista de contribuintes quanto à percepção do programa e dos critérios de conformidade introduzidos pela Lei.

#### **5. Da conexão com o projeto coletivo de pesquisa**

O modelo de projeto coletivo pressupõe a combinação de esforços e o aproveitamento de sinergias para realização conjunta das atividades de coleta, processamento e análise de informações sobre o tema da pesquisa que constitui o elemento comum dos vários projetos individuais (tax gap). As informações coletadas podem compreender os resultados de pesquisas bibliográficas, jurisprudenciais, documentais, consulta a banco de dados, entrevistas com atores relevantes, etc.

O modelo também propicia a realização de encontros coletivos, com a participação dos alunos vinculados ao projeto e seus respectivos orientadores, para compartilhamento de informações, achados e reflexões, esclarecimento de dúvidas, discussão sobre pontos de interesse geral e apresentação da evolução dos trabalhos individuais.

O projeto coletivo demanda necessariamente a elaboração de um texto de autoria exclusiva de cada aluno, que enfrente as questões próprias do seu trabalho. No entanto, o projeto coletivo também pode produzir um texto de autoria conjunta, passível de ser incluído em tópico destacado do trabalho individual, porém, deixando clara sua natureza coletiva.

#### **6. Quesitos**

Como o programa de incentivo à conformidade tributária reflete na relação Fisco-Contribuinte e se, de fato, facilita o cumprimento das obrigações principais e acessórias e, por conseguinte, propicia a redução do tax gap.

Para tanto, o presente trabalho terá como estrutura os seguintes questionamentos:

- 1) A criação do programa está fundamentada em quais princípios? Há relação de interdependência entre o texto da lei e os princípios indicados no seu artigo 1º?
- 2) A instituição do programa “nos conformes” almeja qual lógica de relacionamento Fisco-Contribuinte?

- 3) Qual o panorama geral de funcionamento? Qual o tratamento estabelecido aos contribuintes em razão da sua classificação de risco?
- 4) Quais os critérios de classificação fixados na lei e até onde a sistemática de aplicação guarda coerência com os princípios explícitos no art. 1º da Lei 1.320/18?
- 5) Haveria incongruência entre esses princípios e o critério de classificação fixado no art. 5º, III? Esse possível conflito, se existente, resultaria na invalidade do programa?

## 6. Fontes de pesquisa e forma de acesso

As seguintes fontes de pesquisa e métodos de investigação serão utilizadas na execução do presente trabalho:

Legislativa: Leis, resoluções, portarias e demais instrumentos normativos que regulem o atendimento do contribuinte pela autoridade fiscal.

Bibliográfica: Análise doutrinária e teórica de livros, teses e artigos que discorram sobre a interação Fisco-Contribuinte-contribuinte, em especial quanto as diretrizes de *compliance* e seus reflexos na conformidade tributária.

Entrevista: Identificação da percepção dos contribuintes paulistas quanto ao programa e os critérios de conformidade introduzidos pela Lei.

## 7. Bibliografia preliminar

OECD (2017), The Changing Tax Compliance Environment and the Role of Audit, OECD Publishing, Paris, Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/9789264282186-en>>.

OECD (2016), Technologies for Better Tax Administration: A Practical Guide for Revenue Bodies, OECD Publishing, Paris, Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/9789264256439-en>>.

OECD (2016), Advanced Analytics for Better Tax Administration: Putting Data to Work, OECD Publishing, Paris, Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/9789264256453-en>>.

OECD (2016), Rethinking Tax Services: The Changing Role of Tax Service Providers in SME Tax Compliance, OECD Publishing, Paris, Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/9789264256200-en>>.

OECD, (2007) Improving Taxpayer Service Delivery: Channel Strategy Development Committee on Fiscal Affairs. Forum on Tax Administration, Taxpayer Services Sub-group. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/administration/38528306.pdf>>

OECD, New report compares performance, best practices and trends in 56 tax administrations. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/administration/new-report-compares-performance-best-practices-and-trends-in-56-tax-administrations.htm>>

IRS Research Bulletin - Recent Research on Tax Administration and Compliance. Disponível em: <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/07resconf.pdf>.

## 8. Sumário Preliminar

Introdução – Considerações preliminares acerca do relacionamento não contencioso Fisco-Contribuinte

1. O atual modelo de interação entre a Administração Fiscal e Contribuintes

