Novembro /2019

ESTUDO

DESAFIOS DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

A evolução do contencioso, os modelos de solução de conflitos de seis países e medidas que poderiam ser aplicadas para mitigar o problema no Brasil

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO

EY Building a better working world

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

Sumário

1 INTRODUÇÃO Pág. 3

1.1 CONSIDERAÇÕES METODOLÓGICAS E DE ESCOPO Pág. 6

2 DADOS DO CENÁRIO ATUAL E INDICADORES DE CONTROVÉRSIAS Pág. 8

3 ANÁLISE COMPARADA COM O CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO ESTRANGEIRO Pág. 25

3.1 ALEMANHA Pág. 28

3.2 AUSTRÁLIA Pág. 30

3.3 ESTADOS UNIDOS Pág. 34

3.4 ÍNDIA Pág. 36

3.5 MÉXICO Pág. 38

3.6 PORTUGAL Pág. 40

4 CONCLUSÃO Pág. 42

1 INTRODUÇÃO

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

O presente trabalho consolida os dados de estudo sobre o ambiente tributário no Brasil, permitindo a análise dos principais desafios da prática do contencioso fiscal que podem impactar a atividade empresarial, bem como o exame de potenciais medidas mitigadoras dos desafios e problemas levantados.

Em relação ao contencioso tributário brasileiro, alguns fatores são determinantes para a complexidade do cenário atual, como a pluralidade da legislação tributária e a quantidade de obrigações acessórias. Esses aspectos, aliados à carga tributária, exigência de penalidades no lançamento de ofício e atualização da dívida fiscal dos contribuintes, tornam o crédito tributário mais expressivo para as empresas, o que acaba por influenciar a decisão gerencial de se seguir ou não pela via contenciosa.

Por meio de gráficos e ilustrações, este trabalho sistematiza o cenário atual do contencioso brasileiro, apresentando dados e indicadores de controvérsias extraídos de relatórios, documentos e estudos publicados por órgãos governamentais e por entidades de pesquisa. A abordagem objetiva e visual busca traduzir para uma linguagem direta e didática as mais variadas referências bibliográficas que fizeram parte do estudo.

Entre os dados apresentados, destaca-se o estoque do crédito tributário contencioso, composto por crédito tributário da Receita Federal e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que alcançou R$ 3,4 trilhões, de acordo com dados do Balanço Geral da União.
As análises comparativas entre este montante e outros indicadores financeiros revelam que:

i. O recebimento do crédito tributário seria suficiente para tornar positivo o Patrimônio Líquido da União (negativo desde 2015).
ii. O estoque de crédito tributário é superior às receitas realizadas pela União.
iii. O valor do estoque de crédito tributário contencioso ultrapassou a metade do PIB em 2018 (50,5%).

Ao longo dos últimos anos, o crédito tributário lançado pela Receita Federal tem mantido tendência crescente: R$ 91 bilhões em 2010; R$ 190 bilhões em 2013; R$ 206 bilhões em 2017; e R$ 187 bilhões em 2018. Tal aumento se deve ao trabalho desenvolvido pela fiscalização federal, cujas estratégias e focos de atuação podem ser conferidos nos Planos Anuais de Fiscalização.

Neles, observa-se a evolução das obrigações acessórias criadas nos últimos anos, como SPED, ECD, NF-e, ECF e outras, que visam a integrar os fiscos, racionalizar as obrigações, digitalizar a escrituração contábil e fiscal, entre outros objetivos. Essas ferramentas promoveram mais eficiência na apuração do crédito tributário e na verificação de inconformidades no recolhimento de tributos.

Do total de autos de infração lavrados em 2018 pela Receita Federal, 28,48% estiveram vinculados a uma representação fiscal para fins penais. A formalização das representações pela RFB e o posterior encaminhamento ao Ministério Público têm relação direta com casos em que houve aplicação de multa agravada, já que relacionados ao cometimento de atos ilícitos, tais como sonegação e fraude. Assim, é possível inferir que o aumento dessas representações causa incremento dos lançamentos de multas agravadas pela RFB.

Mais especificamente desde 2010, a RFB vem se dedicando aos trabalhos de fiscalização de grandes contribuintes, sendo que, nos últimos anos, notou-se um crescimento dos valores lançados em face do grupo com maior capacidade contributiva. Apenas em 2018, foram investigadas 1.882 distorções de arrecadação, o que gerou um resultado de R$ 27,52 bilhões, o maior valor já obtido pela área de monitoramento dos maiores contribuintes da RFB.

Para os fins deste projeto, foram escolhidos seis países para benchmarking: Alemanha, Austrália, Índia, Estados Unidos, México e Portugal.

A escolha desses países para estudo fundamentou-se em critérios jurídicos, sociais e econômicos, bem como no Relatório de Competitividade Global 2017/2018 produzido pelo Fórum Econômico Mundial, que apresenta o cenário de competividade em 137 países e dados relativos à produtividade e à riqueza gerada. Todos os países eleitos para os fins deste trabalho tiveram classificação superior à do Brasil.

Outros critérios também foram considerados para a escolha, por exemplo, dos Estados Unidos e da Alemanha, que ocupam posições de destaque no mencionado ranking de competitividade. Como os referidos países representam dois sistemas jurídicos distintos (*common law* e *civil law*), proporcionariam parâmetros interessantes de comparação com o contencioso brasileiro.

Já a Austrália tem notoriedade mundial por possuir um contencioso tributário bem estruturado, motivo pelo qual o país foi considerado elegível para o presente trabalho.

Com relação ao México, sua escolha se deu devido às similaridades econômicas com o Brasil, embora o nível de competitividade seja superior ao brasileiro. Ademais, o México adota a transação administrativa para a solução de litígios entre fisco e contribuinte, o que poderia oferecer estratégias de solução ao contencioso tributário brasileiro.

Quanto à escolha da Índia, ainda que tenha uma população numerosa e com renda per capita baixa, o país aparece em posição de competitividade mais vantajosa do que o Brasil e, recentemente, realizou uma reforma tributária, a qual poderia trazer alternativas para os conflitos brasileiros.

Por fim, como o direito brasileiro tem muitas similaridades com o direito português, entendeu-se que o contexto tributário de Portugal poderia oferecer soluções relevantes para os problemas enfrentados nessa área no Brasil.

Dessa forma, os principais aspectos do contencioso tributário desses países foram analisados no intuito de utilizá-los como parâmetro na busca de eventuais soluções para os problemas encontrados nesse contexto.

A importância de estudar e compreender o contencioso tributário do Brasil pode ser justificada pela relevância do assunto tanto para contribuintes quanto para o governo. O alto estoque de crédito tributário, a morosidade na solução dos litígios e as estratégias da fiscalização para a eficiência das autuações têm impactos no orçamento dos entes federativos, na atividade empresarial e, de modo geral, na vida dos contribuintes.

O escopo deste trabalho está limitado ao objeto descrito acima, tendo sido desenvolvido conforme metodologia própria da EY definida em conjunto com o ETCO. Os dados foram obtidos de relatórios oficiais e documentos públicos emitidos por órgãos do governo brasileiro, de universidades, entidades de pesquisa, artigos, trabalhos acadêmicos, entre outras fontes.

No que diz respeito às fontes estrangeiras, os dados foram extraídos de documentos oficiais das autoridades fiscais e entes governamentais, incluindo a legislação dos países objeto da pesquisa, bem como artigos, trabalhos acadêmicos e outras publicações de organizações internacionais.

Além dos dados públicos oficiais, este trabalho também contou com contribuições de sócios e gerentes especialistas na matéria da EY em cada um dos países pesquisados.

Esse estudo objetiva apresentar dados sobre o contencioso tributário brasileiro e eventuais caminhos que poderiam ser considerados para torná-lo mais celere e eficiente, em relação aos quais podem existir entendimentos divergentes. Não se destina a apresentar soluções específicas, mas fomentar o debate e contribuir para que essas soluções sejam alcançadas em futuro próximo pela sociedade.

Este estudo pode ser reproduzido e divulgado livremente, desde que acompanhado da informação de que se trata de trabalho realizado pela EY a pedido do ETCO.

1.2 SIGLAS UTILIZADAS NESTE ESTUDO

CARF
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CDA
Certidão de Dívida Ativa
CNJ
Conselho Nacional de Justiça
CSRF
Conselho Superior de Recursos Fiscais
CT
Crédito tributário
CT-e
Conhecimento de Transporte Eletrônico
DCOMP
Declaração de Compensação
DIPJ
Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
ECD
Escrituração Contábil Digital
ECF
Escrituração Contábil Fiscal
EFD
Escrituração Fiscal Digital
eSocial
Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas
ICMS
Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
MDF-e
Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais
NF-e
Nota Fiscal Eletrônica
PGFN
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
RFB
Receita Federal do Brasil
RFFP
Representação Fiscal para Fins Penais
SPED
Sistema Público de Escrituração Digital

2 DADOS DO CENÁRIO ATUAL E INDICADORES DE CONTROVÉRSIAS

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

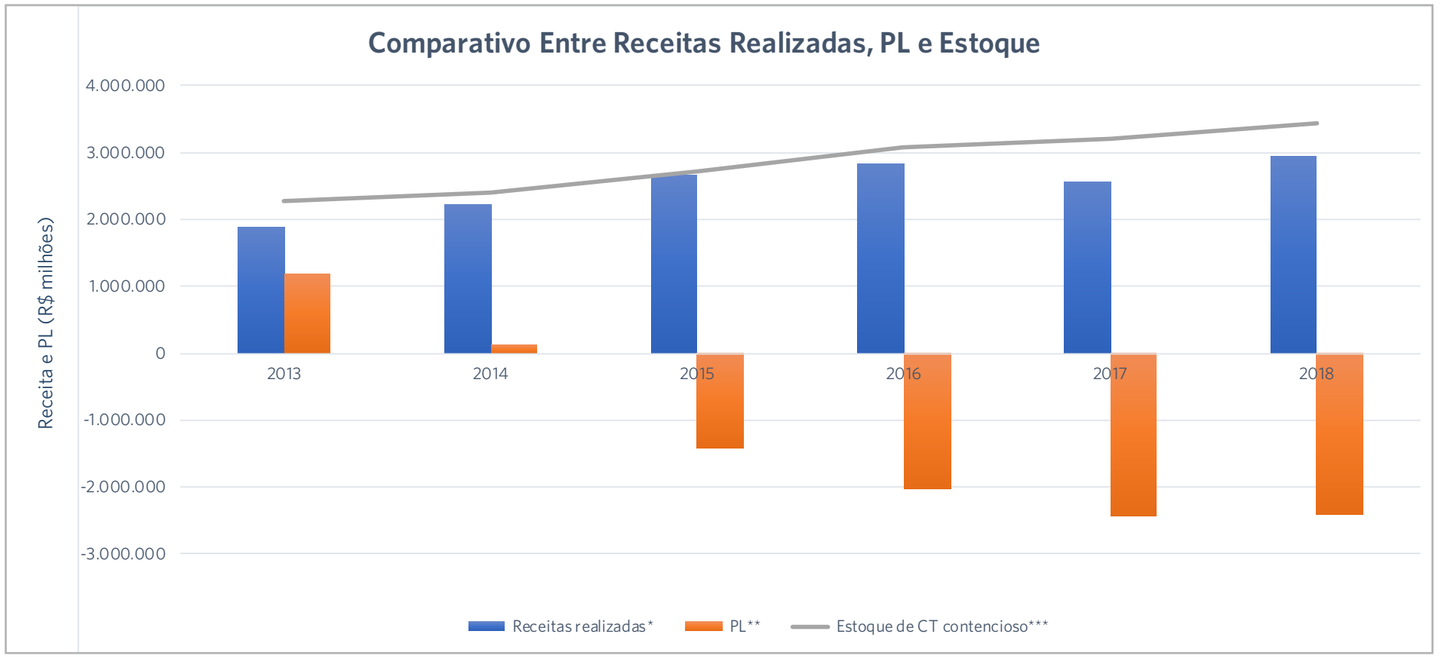
A RELEVÂNCIA DO ESTOQUE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTENCIOSO

- A análise comparada do Balanço Geral da União – Demonstrações Contábeis Consolidadas da União (2013 a 2018) – revela o volume do crédito tributário contencioso em estoque. São valores que não ingressaram no caixa da União em virtude de discussão administrativa ou judicial em andamento ou que estão em fase de execução.

- Os números do contencioso tributário deixam evidente os seus impactos no orçamento e no resultado contábil da União.

- Em 2018, por exemplo, o montante do crédito tributário contencioso correspondeu a mais de R$ 3,440 trilhões, enquanto que as receitas que ingressaram no caixa da União não chegaram a R$ 2,941 trilhões.

- Supondo que todos os créditos tributários em contencioso fossem considerados procedentes e que fosse possível arrecadá-los, seu recebimento tornaria o patrimônio líquido da União, que se encontra negativo desde 2015 e em 2018 atingiu a cifra de menos R$ 2,416 bilhões, positivo.



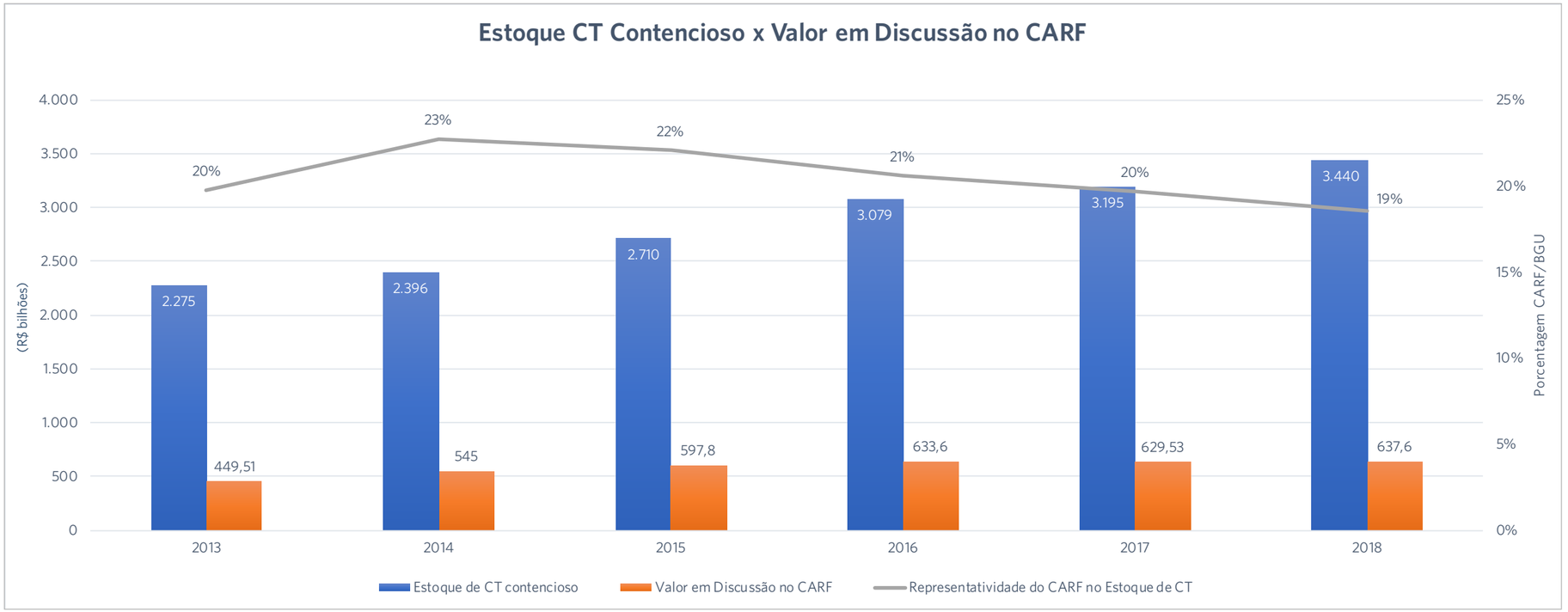
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados dos Balanços da União, 2013 a 2018.

* O valor das receitas foi composto por meio da soma das receitas correntes e das receitas de capital escrituradas em cada ano.

** O valor do patrimônio líquido utilizado foi o valor total publicado em cada um dos balanços.

*** O valor do CT contencioso foi composto por meio da soma do CT contencioso com exigibilidade suspensa no âmbito da RFB e do CT Previdenciário e Não Previdenciário no âmbito da PGFN.

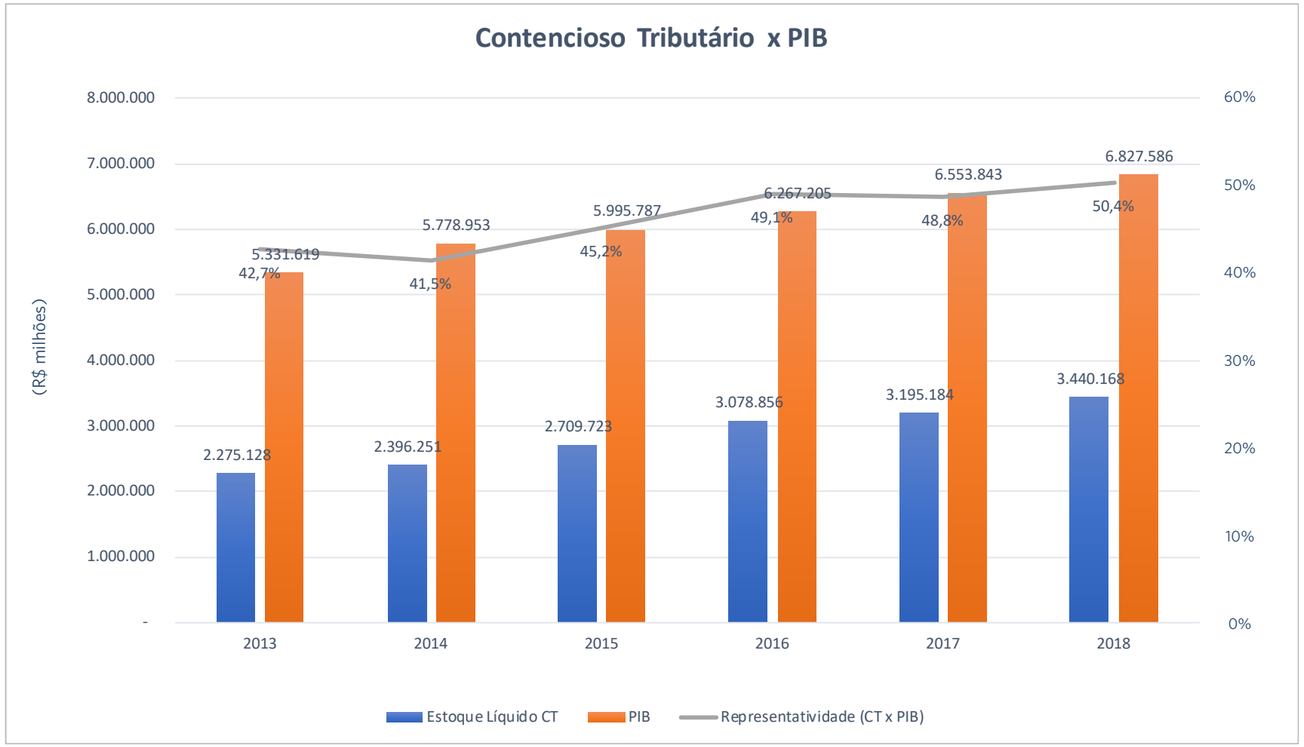
A RELEVÂNCIA DO ESTOQUE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTENCIOSO



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados dos Balanços da União e CARF, 2013 a 2018.

- Do estoque de contencioso tributário, em 2018, 19% representavam valores em discussão no âmbito do CARF, ou seja, mais de R$ 637 bilhões e 600 milhões.

A EVOLUÇÃO DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO EM RELAÇÃO AO PIB



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados dos Balanços da União e IBGE, 2013 a 2018.

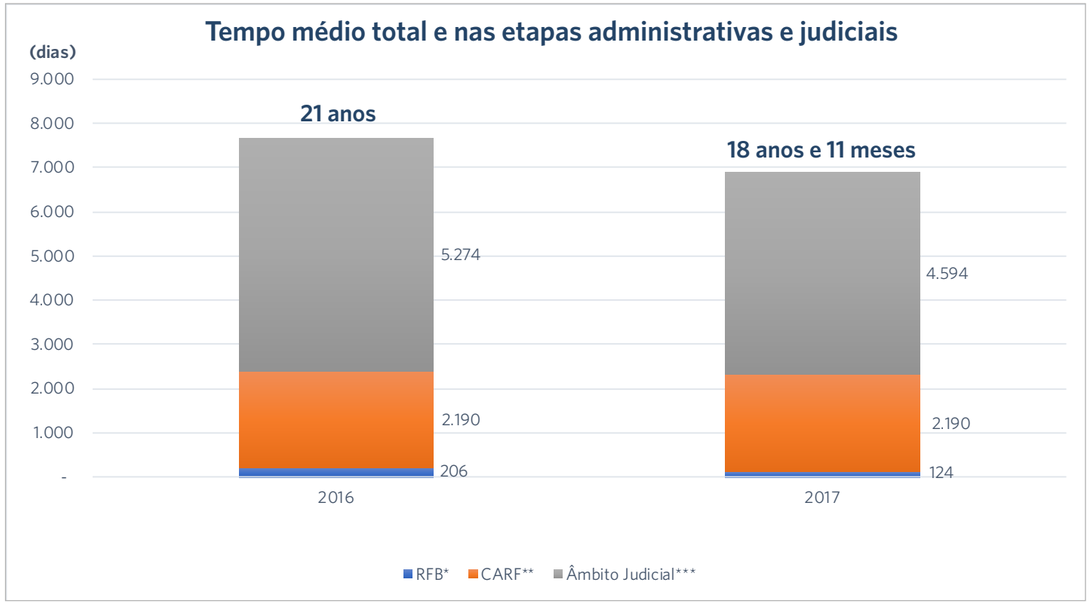
- O estoque de crédito tributário contencioso foi calculado com base nos dados dos Balanços Gerais da União de 2013 a 2018, pela soma do crédito tributário com exigibilidade suspensa no âmbito da RFB, bem como pelos créditos previdenciários e não previdenciários inscritos em dívida ativa, no âmbito da PGFN.

- Pelo cruzamento entre o valor do estoque de crédito tributário contencioso e o PIB brasileiro, verifica-se que a representatividade daquele em face deste é muito expressiva desde 2013.

- Todavia, no ano de 2018, essa representatividade aumentou ainda mais, alcançado o percentual de 50,4% do PIB nacional.

A DURAÇÃO DOS PROCESSOS TRIBUTÁRIOS NO BRASIL

• Considerando que não foram encontrados dados oficiais sobre a duração total do contencioso tributário, a composição do tempo foi realizada pela EY com base em relatórios da RFB, do CARF e do CNJ.



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do CNJ, RFB e CARF, 2016 e 2017.

*Os valores correspondentes à RFB englobam a média de processos com prioridade máxima, das categorias "Acima de R$ 15 milhões", "Apresentação Fiscal para Fins Penais", "Pedidos de Isenção (IPI/IOF)" e "Contribuinte diferenciado acima de R$ 10 milhões", presentes no Relatório Anual de Atividades de 2017 da RFB.

**Os valores correspondentes ao CARF referem-se ao tempo estimado para julgamento do estoque de processos (consideradas as turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Ordinárias e Extraordinárias), conforme informações contidas no endereço eletrônico do próprio órgão, publicadas em 2015, em decorrência da deflagração da operação Zelotes. As informações disponibilizadas indicam que o tempo estimado refere-se ao período após 2015, sem especificar o ano.

***Os valores correspondentes ao âmbito judicial englobam a média entre o tempo de tramitação dos processos pendentes na fase de conhecimento de 1º grau, na fase de execução de 1º grau, em 2º grau e nos tribunais superiores, considerados o âmbito federal e desconsiderados os âmbitos eleitoral, militar, estadual e trabalhista, conforme levantamento contido no relatório "Justiça em Números" de 2017 e 2018, elaborado pelo CNJ.

PRINCIPAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS CRIADAS OU ALTERADAS NOS ÚLTIMOS ANOS

2007

SPED

Decreto nº 6.022/2007 cria o programa SPED com o objetivo de promover a integração dos fiscos e racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com implantação prevista em até 02 anos.

CT-e

Ajuste SINIEF nº 09/2007 implanta o CT-e, com vigência a partir de outubro de 2007.

2008

ECD

IN RFB nº 787/2007 implementa a ECD em substituição aos livros Diário, Razão, Balancetes Diários, Balanços, fichas de lançamentos e auxiliares. Vigente desde 1º de janeiro de 2008.

2009

EFD IPI ICMS

Ajuste SINIEF nº 2/2009 dispõe sobre a obrigatoriedade da EFD IPI ICMS com início determinado a partir de 1º de janeiro de 2009.

NF-e

Protocolo ICMS 42/2009 estabelece a obrigatoriedade da utilização da NF-e em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A pelo critério de CNAE e operações com os destinatários que especifica, vigente a partir de 15 de julho de 2009.

2011

MDF-e

Ajuste SINIEF nº 21/2010 institui o MDF-e, utilizado pelos contribuintes do ICMS, com vigência desde 1º de abril de 2011.

2012

EFD Contribuições

IN RFB nº 1.052/2010 dispõe sobre a EFD Contribuições ao PIS/PASEP e COFINS e institui sua obrigatoriedade a partir de 1º de janeiro de 2012.

2014

ECF

IN RFB nº 1422/2013 dispõe sobre a obrigatoriedade da ECF em substituição à. Vigente desde 1º de janeiro de 2014.

2015

e-Financeira

IN RFB nº 1571/2015 dispõe sobre a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações financeiras de interesse da RFB, denominada e-Financeira, vigente a partir de 1º de dezembro de 2015.

2018

eSocial

Decreto nº 8.373/2014 institui o eSocial e estabelece outras providências. Vigente desde 8 de janeiro de 2018.

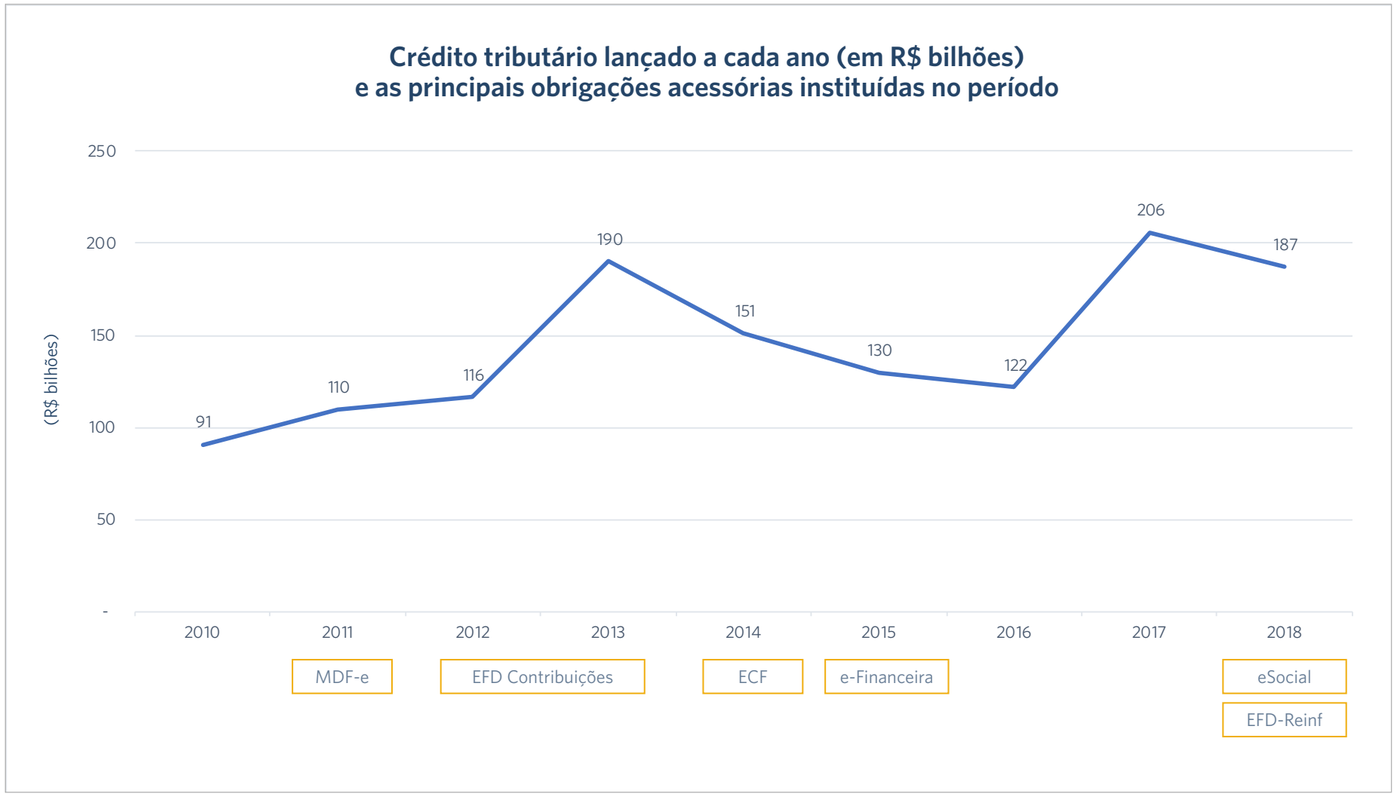
EFD-Reinf

IN RFB nº 1701/2017 dispõe sobre a EFD de Retenções e Outras Informações Fiscais com obrigatoriedade a partir de 1º de maio de 2018.

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da RFB.

EVOLUÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS LANÇADOS PELA RFB

• De fato, as novas obrigações acessórias, digitais e integradas, contribuem para o incremento do crédito tributário. Embora não seja possível fazer uma relação direta entre o crescimento das autuações e alguma obrigação específica, tais obrigações proporcionam maior visibilidade ao Fisco na verificação de inconformidades, o que pode gerar lançamentos de ofício e consequente contencioso administrativo. De forma semelhante, as multas por erros e atrasos também podem gerar aumento de contencioso.



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Adaptado da RFB, 2010 a 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL ETCO Patrocínio
EY Building a better working world Realização

OS PROGRAMAS FEDERAIS DE REGULARIZAÇÃO FISCAL CRIADOS DESDE 2000

2000

REFIS I (Lei nº 9.964/2000)

129.181 adesões.
90,92% exclusões.
6,81% quitações.
Débitos com vencimento até 29 de fevereiro de 2000.

2003

PAES (Lei nº 10.864/2003)

374.719 adesões.
66,32% exclusões.
32,52% quitações.
Débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003.

2006

PAEX (MP nº 303/2006)

244.722 adesões.
59,98% exclusões.
38,42% quitações.
Débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003 (130 parcelas).
Débitos com vencimento entre 01/03/2003 e 31/12/2005, observadas condições (120 prestações).

2009

REFIS DA CRISE (Lei nº 11.941/2009)

886.353 adesões.
33,08% exclusões.
47,25% quitações.
Débitos com vencimento até 30 de novembro de 2008.

2013

REABERTURA REFIS DA CRISE I (Lei nº 12.865/2013)

Apenas reabriu o prazo para a adesão, sem alterar as regras do parcelamento especial.

2014

REABERTURA REFIS DA CRISE II (Lei nº 12.973/2014)

Devido à similaridade e à proximidade entre essa e a reabertura ocorrida em 2013, referente ao prazo para a adesão, sem alterar as regras do parcelamento especial, os programas foram unificados. No total, 102.176 contribuintes aderiram ao Programa, sendo 71.435 pessoas jurídicas e 30.741 pessoas físicas.

REABERTURA REFIS DA CRISE III - REFIS DA COPA (Lei nº 12.996/2014 e Lei nº 13.043/2014)

Da mesma forma, como os Programas foram idênticos e em prazos muito próximos, a adesão foi unificada. Foram registrados 326.948 contribuintes optantes, sendo 222.960 pessoas jurídicas e 103.988 pessoas físicas.

2017

PRT (MP nº 766/2017)

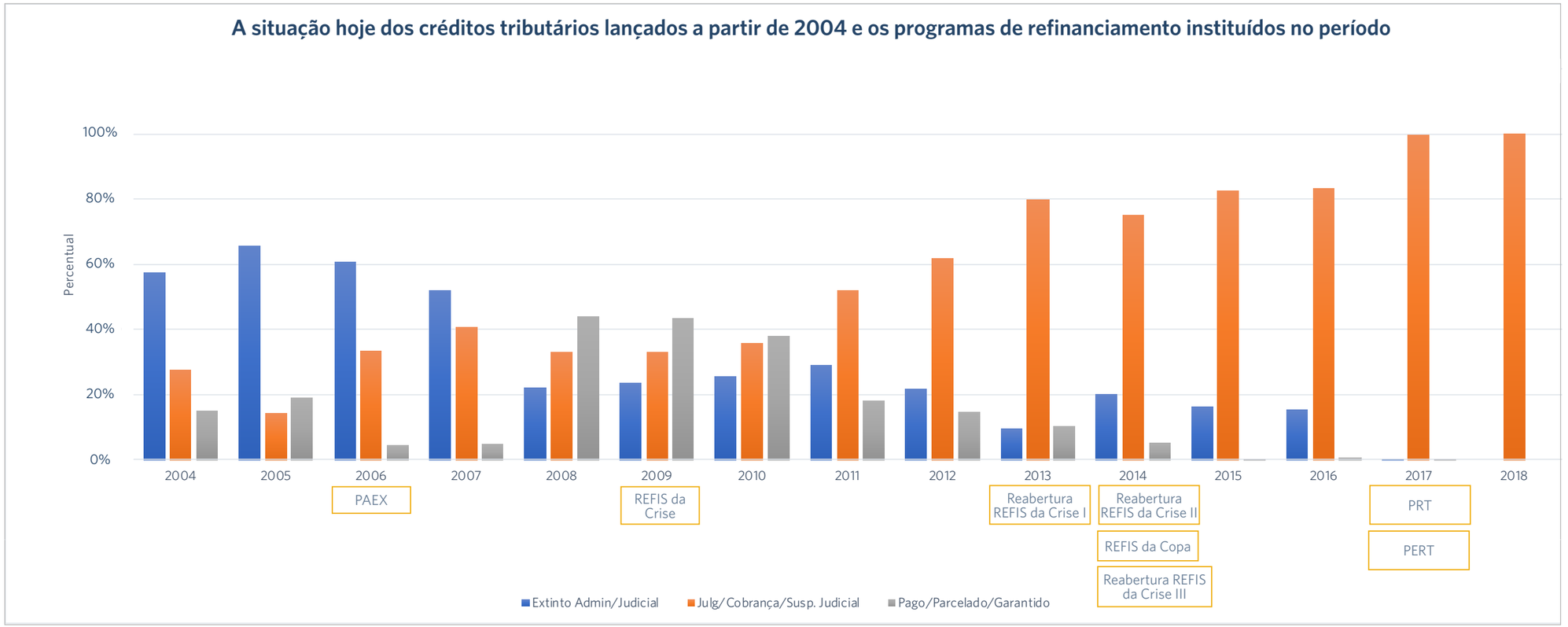
Adesão de 100.499 contribuintes. Débitos vencidos até 30 de novembro de 2016.

PERT (Lei nº 13.496/2017)

Adesão de 740.311 contribuintes. Débitos vencidos até 30 de abril de 2017.

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do IBPT, 2018.

SITUAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE AUTOS DE INFRAÇÃO ACIMA DE R$ 200 MILHÕES LAVRADOS NOS ÚLTIMOS ANOS



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da RFB, 2004 a 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL ETCO Patrocínio
EY Building a better working world Realização

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO E OS GRANDES CONTRIBUINTES

Dados de 2018: 8.969 PJs se enquadram na classe de "grandes contribuintes", que recebe acompanhamento fiscal diferenciado.

Representam menos de 0,01% do total de empresas no Brasil.

Respondem por 60% da arrecadação total.

Representam mais de 80% do valor das autuações.

Em 2018, foram investigadas 1.882 distorções de arrecadação.

Esse esforço gerou um resultado arrecadatório de R$ 27,52 bilhões.

Trata-se do maior resultado já obtido pela área de monitoramento dos maiores contribuintes da RFB.

• Desde 2010, a RFB vem se dedicando aos trabalhos de fiscalização de grandes contribuintes no intuito de identificar importantes esquemas de evasão e planejamentos tributários abusivos, sendo atualmente a principal prioridade da RFB, de acordo com o Plano Anual de Fiscalização 2019.

• Para implementar esse objetivo, foram criadas Unidades Especializadas em Seleção e Fiscalização dos Grandes Contribuintes. Em 2018, em conjunto com a Delegacia Especial de Instituições Financeiras, localizada em São Paulo (SP), foram responsáveis por lançamentos que representaram 55,47% do valor total recuperado pelo Fisco, de R$ 100,75 bilhões.

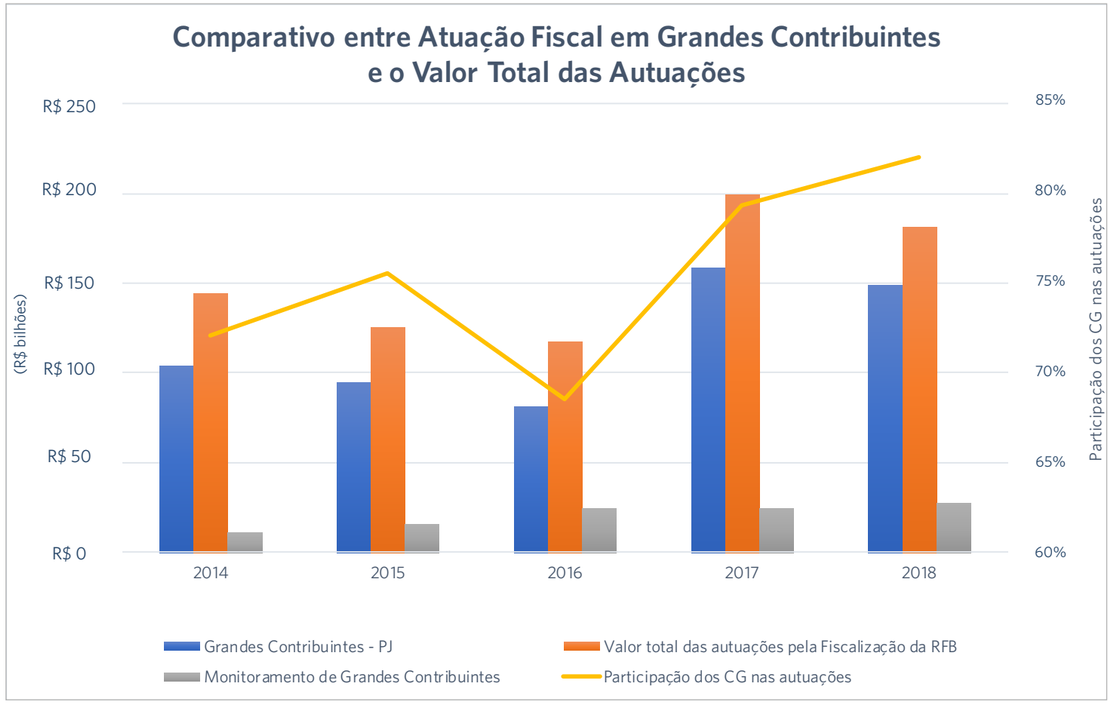
• Nos últimos anos, a RFB tem verificado um crescimento nos valores lançados em face de contribuintes com maior capacidade, o que é explicado, entre outros, pelos seguintes fatores:

- Melhoria na qualidade de seleção de contribuintes e na detecção de novas modalidades de infrações tributárias;
- Investimento em tecnologia da informação que permite análise de um grande volume de informações;
- Efetivo combate aos planejamentos tributários abusivos, normalmente executados por contribuintes com maior capacidade contributiva; e
- Especialização das equipes de auditoria e de seleção dos contribuintes que serão fiscalizados.

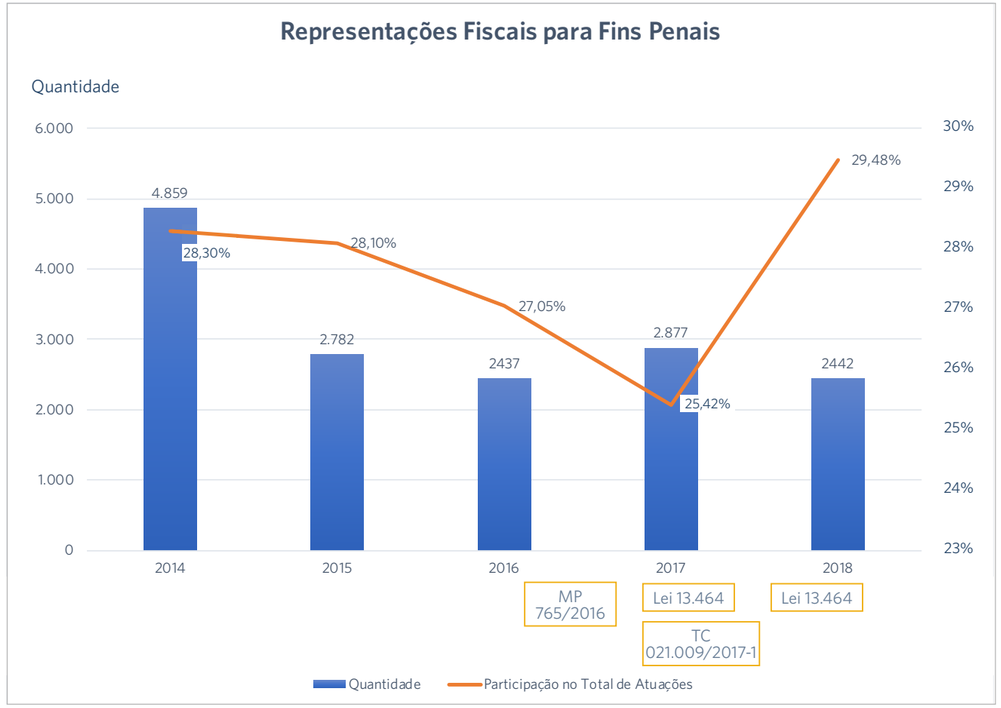
• A Subsecretaria de Fiscalização da RFB é o órgão responsável por monitorar o comportamento dos maiores contribuintes, capazes de influenciar nos níveis de arrecadação federal. Com fundamento no princípio da eficiência da administração pública, tais contribuintes são monitorados constantemente com a finalidade de serem orientados ao pagamento dos tributos, nos termos da legislação. Para assegurar esse objetivo estratégico, a atividade de acompanhamento diferenciado dos grandes contribuintes possui três focos de atuação:

- Monitoramento da arrecadação;
- Análise das distorções potenciais;
- Análise de setores; e
- Análises de grupos econômicos.

O FOCO DA FISCALIZAÇÃO EM GRANDES CONTRIBUINTES



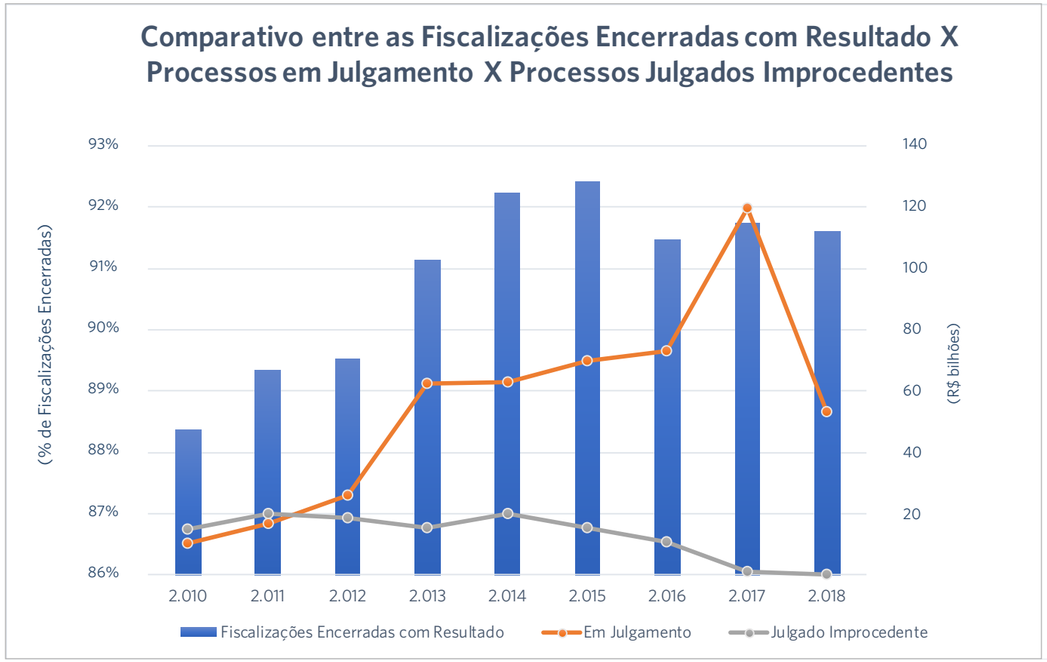
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da RFB, 2014 a 2018.



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Adaptado da RFB, 2014 a 2018.

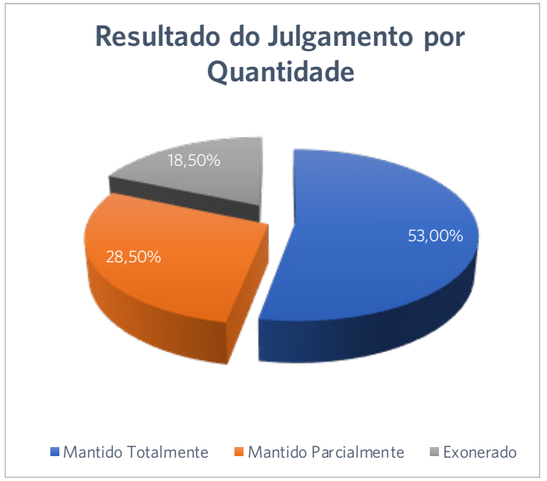
- Os dados não deixam dúvidas sobre a evolução da fiscalização nas operações relativas a grandes contribuintes e o crescimento da participação das PJs com acompanhamento diferenciado no valor das autuações.
- Conforme Relatório Anual de Fiscalização da RFB de 2019, em 2018 os grandes contribuintes foram a principal prioridade da RFB, sendo que as Unidades Especializadas em Seleção e Fiscalização de Grandes Contribuintes (juntamente com a Delegacia Especial de Instituições Financeiras) foram responsáveis por 55,47% das autuações do órgão, que representam R$ 100,75 bilhões em créditos tributários lançados.
- Também é possível verificar que no mesmo período (de 2017 para 2018) houve um salto nas RFFPs, o que pode indicar que estas estão diretamente relacionadas ao enfoque da atuação da RFB nesse público.

EFICIÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO E DO JULGAMENTO PELAS DELEGACIAS DA RFB



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da RFB, 2010 a 2018.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO EM 1ª INSTÂNCIA

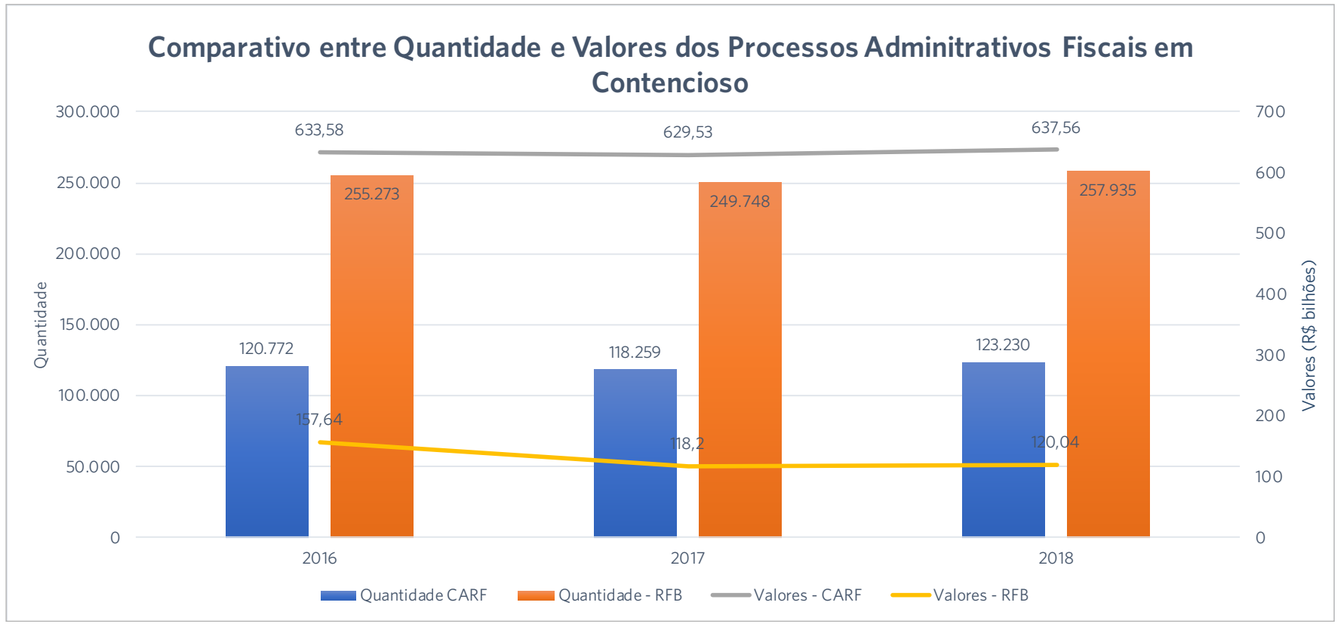


Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do Ministério da Fazenda, 2017.

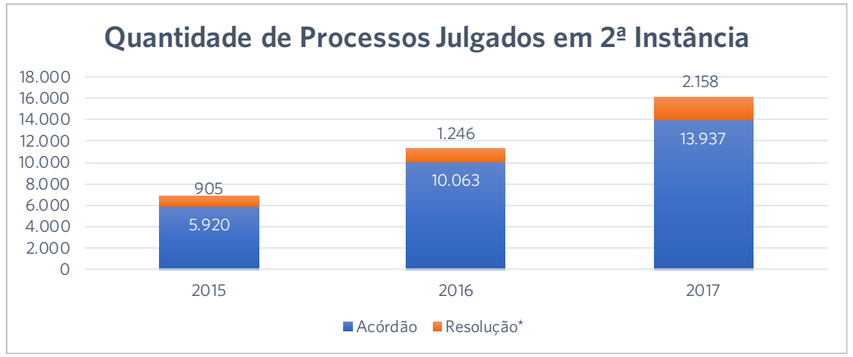
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do Ministério da Fazenda, 2017.

- É interessante fazer um paralelo entre as fiscalizações encerradas com resultados, cujos dados são disponibilizados para que o Fisco demonstre o seu grau de acerto, em relação aos processos em julgamento e aqueles que já foram julgados improcedentes.
- Em relação ao ano de 2013, por exemplo, de 91,14% de fiscalizações com resultado, há mais de R$ 62 milhões de crédito tributário aguardando julgamento e mais de R$ 15 milhões julgado improcedente. Embora os dados mais recentes (2016 em diante) ainda não sejam úteis para extrairmos conclusões, os números de 2013 a 2015 revelam que um montante expressivo do crédito tributário aguarda julgamento.
- Os dados de 2015 a 2017, constantes no Relatório de Gestão 2017 do Ministério da Fazenda, trazem o resultado dos julgamentos das Delegacias da Receita Federal. Seja da análise do resultado por quantidade, seja do resultado por valor, nota-se a prevalência do crédito tributário, mediante julgamento contrário aos interesses do contribuinte.

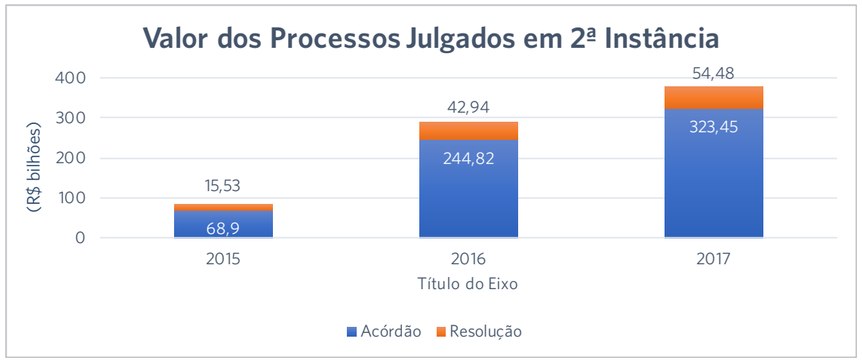
SITUAÇÃO DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS NO ÂMBITO DO CARF



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do Ministério da Fazenda e do CARF, 2010 a 2018.



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do CARF, 2015 a 2017.



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do CARF, 2015 a 2017.

* Resolução = processos que foram resolvidos definitivamente no CARF.

- Nota-se que o número de processos que aguarda julgamento no CARF é bastante inferior ao número de processos na RFB, o que significa que a maior parte das demandas tende a ser resolvida na 1ª instância administrativa. Por outro lado, o valor dos processos em julgamento na 2ª instância é consideravelmente superior.
- Apesar da representatividade do estoque em julgamento, nos últimos anos o CARF tem aumentado, seja em valor envolvido ou em quantidade, os processos que são resolvidos e aqueles que tiveram acórdão proferido.

O PROCESSO ADMINISTRATIVO NO BRASIL

DCOMP → Despacho Decisório - RFB → Manifestação de Inconformidade

Auto de Infração → Impugnação

Delegacia de Julgamento - DRJ — 1ª Instância

Recurso Voluntário

CARF - 1ª Instância — 2ª Instância

Recurso Especial — Instância Especial

CARF - 2ª Instância (CSRF)

Fonte: Elaborado por EY, 2019.

O PROCESSO ADMINISTRATIVO NO BRASIL: PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO

PL nº 284/2017: Define os critérios especiais de pagamento de tributos e prestação de informações cabíveis para prevenir desequilíbrios concorrenciais.

DCOMP

Despacho Decisório - RFB

Manifestação de Inconformidade

Auto de Infração

Impugnação

Delegacia de Julgamento - DRJ

1ª Instância

PL nº 537/2015: Institui a "NAE".

PL nº 5.082/2009: Prevê a criação do Instituto da Transação Tributária.

Recurso Voluntário > Recurso Especial

CARF > CSRF

2ª Instância

PL nº 6.064/2016: Extingue o voto de qualidade no âmbito do CARF.

PL nº 9935/2018: Propõe o provimento do recurso do contribuinte em caso de empate no processo administrativo fiscal.

PEC nº 57/2016: PEC da Desburocratização

MPV nº 899/2019: Transação Administrativa

PEC nº 45/2019: Reforma Tributária na Câmara dos Deputados

PEC nº 110/2019: Reforma Tributária no Senado

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da Presidência da República.

O PROCESSO JUDICIAL NO BRASIL

CDA

Embargos à Execução

Necessário apresentar garantias para prosseguimento (Art. 38, Lei 6.830/1980).

Sentença da Justiça Federal

Apelação

Acórdão TRF

Recurso Especial

STJ

Recurso Extraordinário

STF

Ação Anulatória de Débito Fiscal

Necessário apresentar depósito integral para que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário (Art. 151, II, da Lei 5.172/1966 - CTN).

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da Presidência da República.

O PROCESSO JUDICIAL NO BRASIL: PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO

CDA

Embargos à Execução

Necessário apresentar garantias para prosseguimento (Art. 38, Lei 6.830/1980).

Sentença da Justiça Federal

Apelação

Acórdão TRF

Recurso Especial

STJ

Recurso Extraordinário

STF

PL nº 5.082/2009: Prevê a criação do Instituto da Transação Tributária.

MP nº 899/2019: Estabelece os requisitos e as condições para a realização da transação resolutiva de litígio, nos termos do art. 171 da Lei nº 5.172/1966 – CTN.

PL nº 4.257/2019: Institui a execução fiscal administrativa (IPTU, ITR, IPVA) e a arbitragem tributária, como alternativa aos Embargos à Execução.

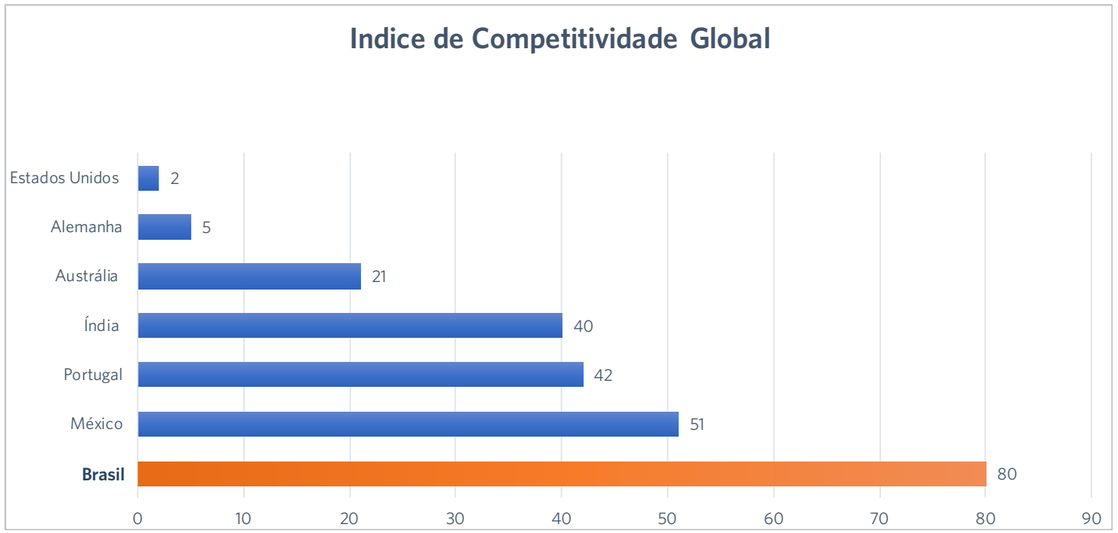
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da Presidência da República.

3 ANÁLISE COMPARADA COM O CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO ESTRANGEIRO

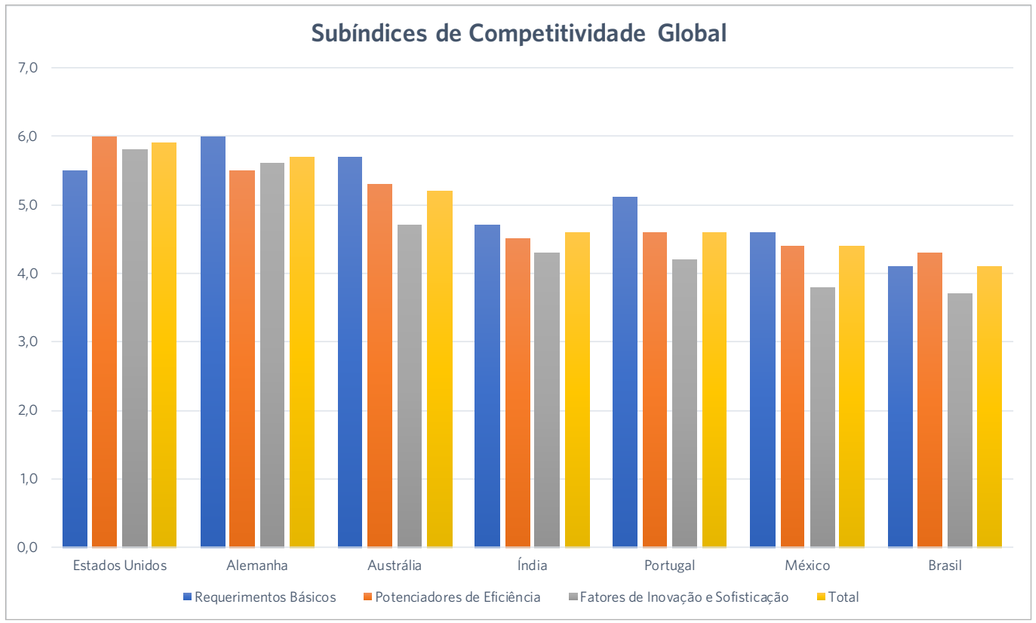
INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

POSIÇÃO DOS PAÍSES ESCOLHIDOS PARA ESTE ESTUDO NO ÍNDICE E SUBÍNDICES DE COMPETITIVIDADE GLOBAL



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do Fórum Econômico Mundial, 2017-2018.



Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados do Fórum Econômico Mundial, 2017-2018.

Observações:

(a) O subíndice Requerimentos Básicos é composto por 4 pilares: instituições, infraestrutura, ambiente macroeconômico e saúde e educação primária.

(b) O subíndice Potencializadores de Eficiência é composto por 6 pilares: educação superior, eficiência do mercado de bens, eficiência do mercado de trabalho, desenvolvimento do mercado financeiro, prontidão tecnológica e tamanho do mercado.

(c) O subíndice de Fatores de Inovação e Sofisticação é composto por 2 pilares: sofisticação do negócio e inovação.

TAX RULING - COMPARATIVO

	Prazo para decisão	Aspectos Gerais
Alemanha	Prazo de 6 meses.	• Autoridade fiscal tem poder discricionário para decidir se a resposta à consulta será emitida ou não. • A consulta não será emitida se visar apenas a vantagem/benefício fiscal.
Austrália	Prazo de 60 dias, prorrogável pelo mesmo período.	• Em regra, a autoridade fiscal deve sempre responder ao pedido do contribuinte. • Se a decisão não for proferida no prazo, o contribuinte pode requerer, formalmente, que a decisão seja proferida.
Brasil	360 dias (não peremptório).	• Consultas apenas para interpretação de lei sobre hipóteses fáticas concretas.
Estados Unidos	Sem previsão de prazo legal.	• *Private Letter Ruling* (PLR): antes da entrega da declaração do contribuinte. • *Determination Letter* (DL): só pode ser emitida quanto a lei com entendimento jurisprudencial pacificado *(settled law)*. • *Techical Advice Memorandum* (TAM): cabível durante a fiscalização.
Índia	Sem prazo legal previsto. Tempo médio de 18 a 24 meses.	• O procedimento de consulta conta com audiência para discutir o mérito da questão, quando o contribuinte pode apresentar seus argumentos.
México	Prazo de 3 meses (não observado na prática).	• Aplicável apenas a situações de fato e concretas. • Junto ao requerimento, o contribuinte pode apresentar os fatos da questão e documentos de apoio.
Portugal	150 dias ou 75 dias (em caso de urgência).	• Pedidos de Informação Vinculativa (PIV): podem ser recorridos apenas nas hipóteses previstas em lei.

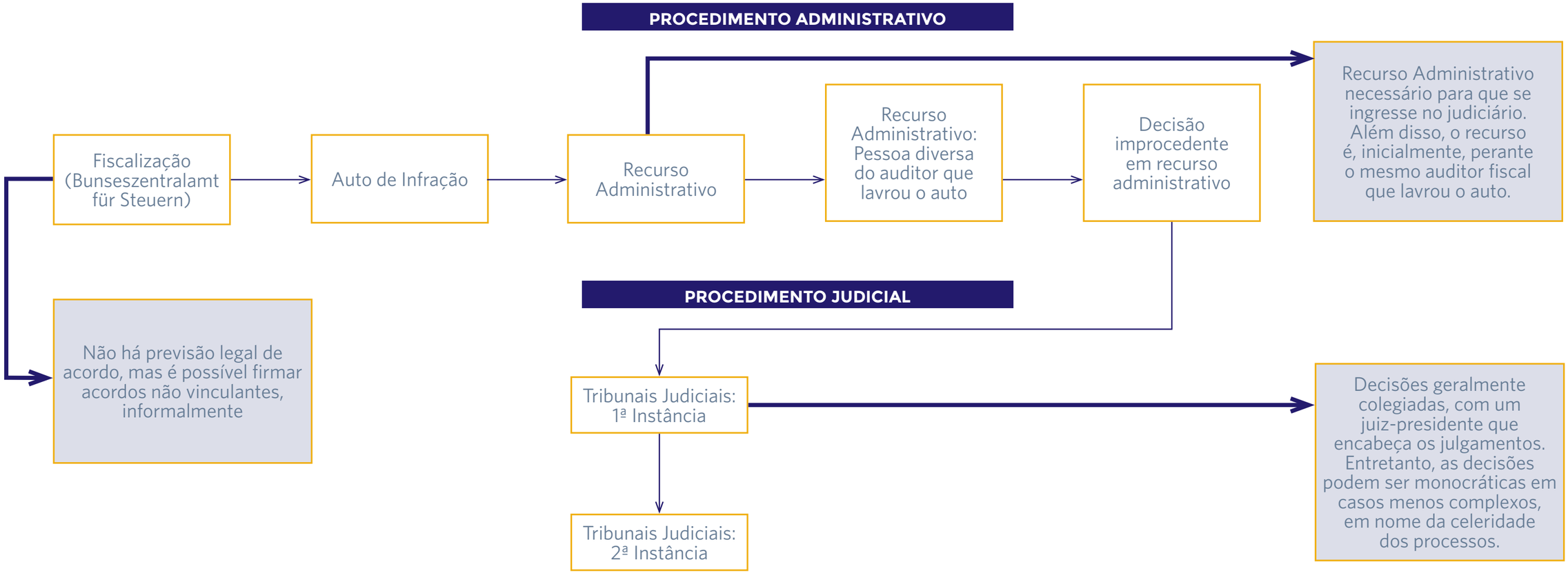
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados da Presidência da República em conjunto com a EY Düsseldorf, EY Lisboa, EY London, EY New York, EY Washington.

3.1 ALEMANHA

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL NA ALEMANHA



• Na Alemanha, há uma federação de defesa dos contribuintes (Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.), que analisa a receita do Estado. O órgão examina se as mudanças na legislação tributária são justas para o contribuinte e intervém, política e legalmente, caso seja avaliada alguma injustiça. A associação também assessora os contribuintes em questões tributárias.

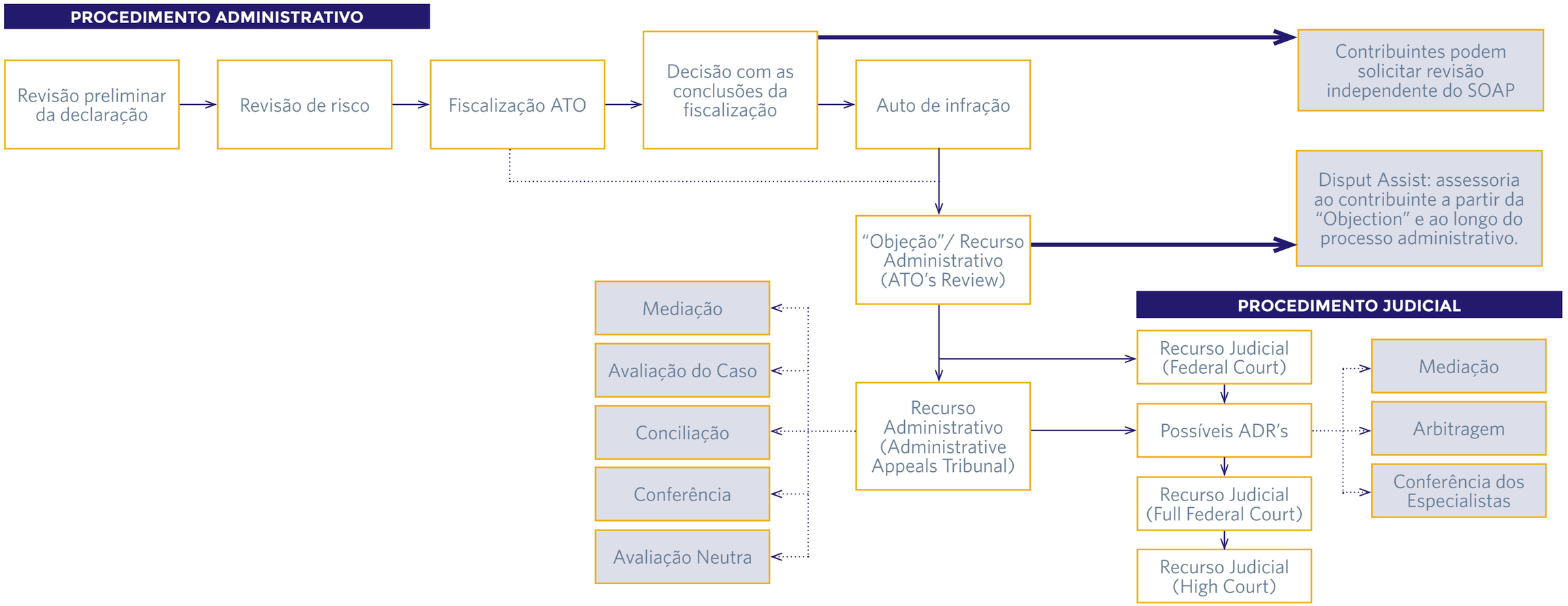
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados de Tax Controversy - EY Düsseldorf.

3.2 AUSTRÁLIA

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

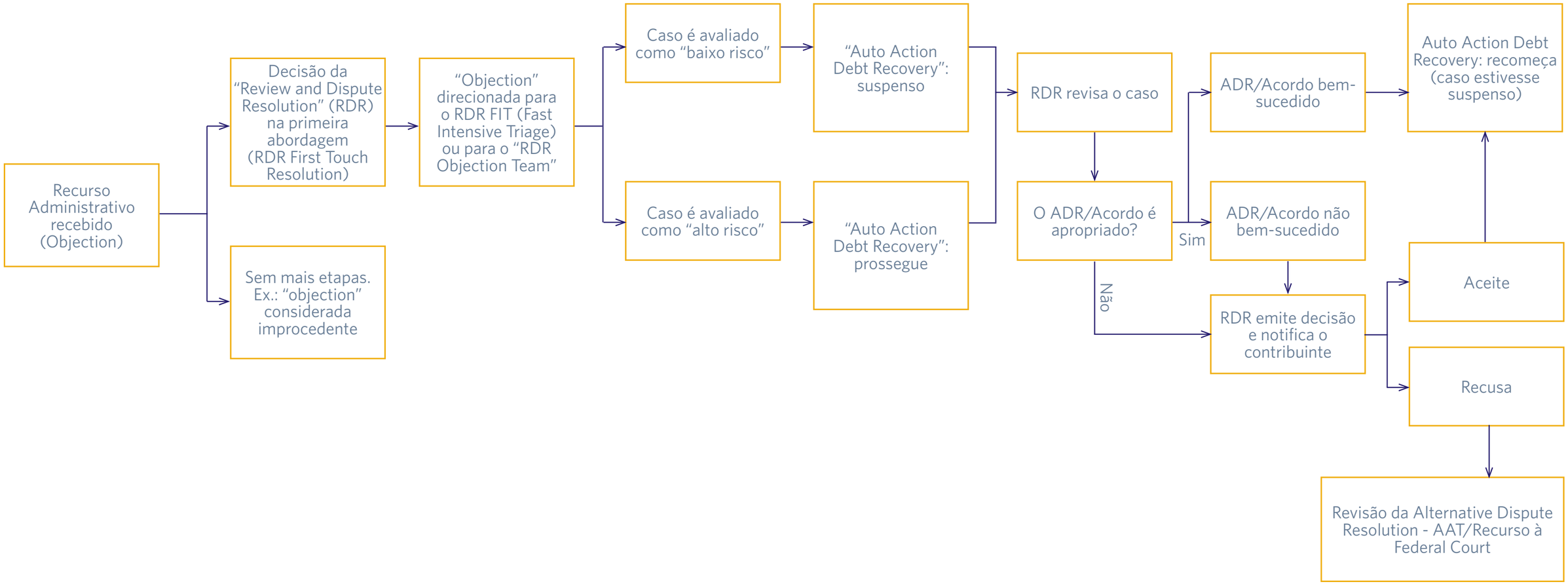
PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL NA AUSTRÁLIA



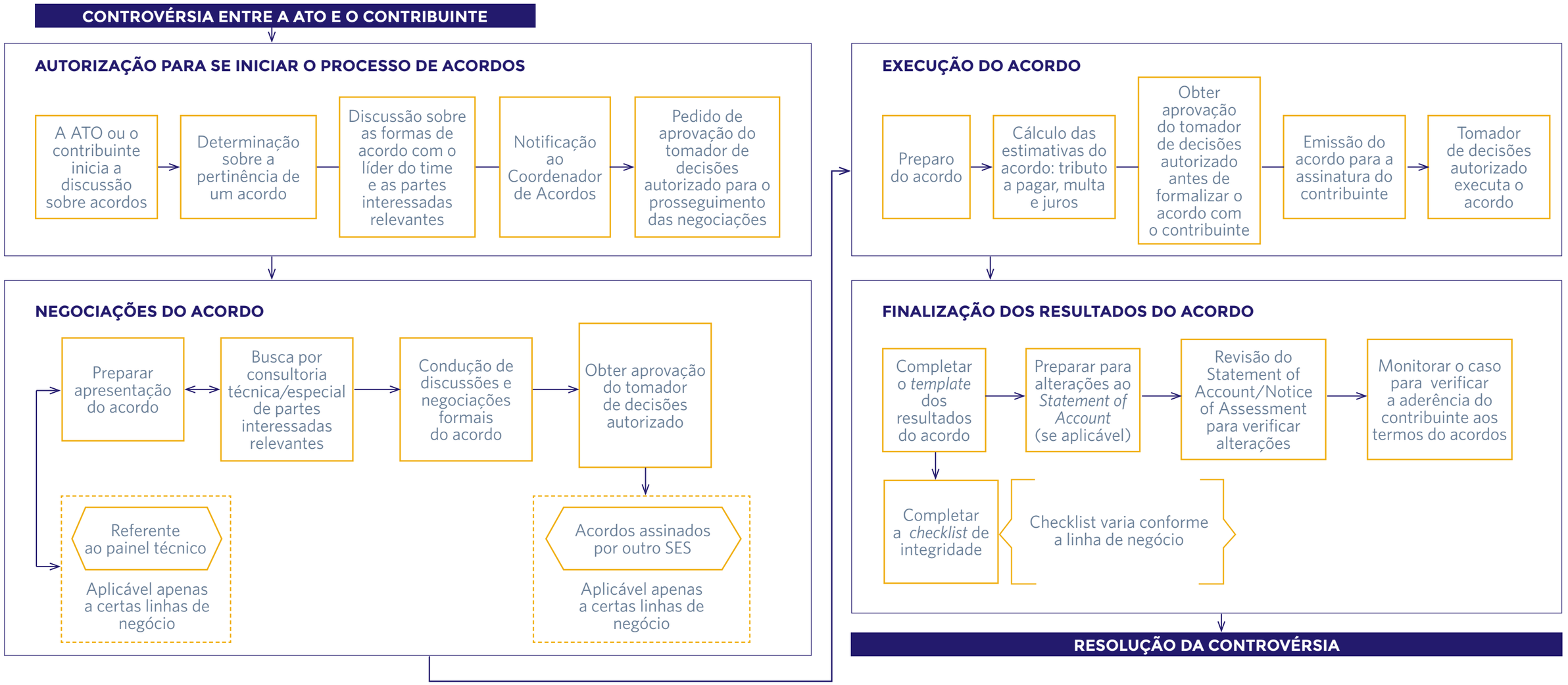
- Desde a etapa de Revisão de Risco, etapa 3 do procedimento administrativo, até a última etapa do referido procedimento, denominada Recurso Administrativo (Administrative Appeals Tribunal), há possibilidade de ocorrência do processo de In-House Facilitation (pequenos contribuintes/Pessoa Física).
- Durante a execução, caso não ocorra nenhum acordo sobre alternativas de pagamento, as autoridades fiscais avaliam o risco do caso (baixo risco ou alto risco).

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados de Australian Tax Desk – EY New York.

REVISÃO



Fonte: Elaborado e traduzido por EY, 2019. Adaptado de ATO.



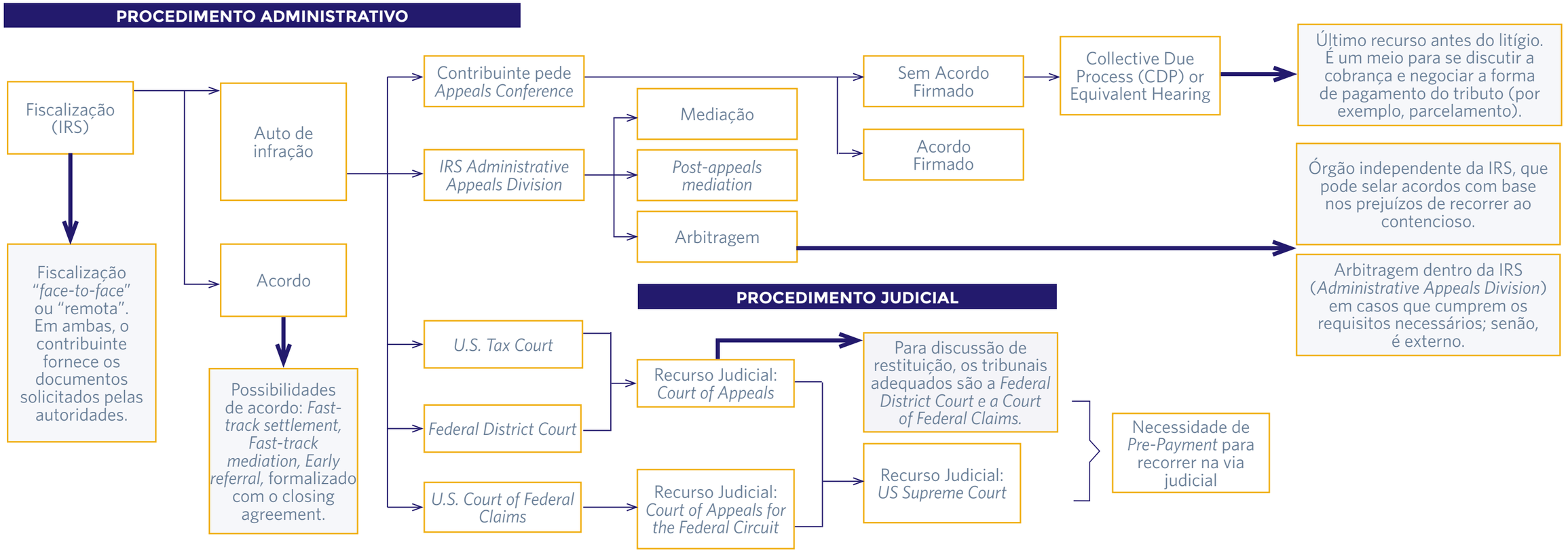
Fonte: Elaborado e traduzido por EY, 2019. Adaptado de ATO.

3.3 ESTADOS UNIDOS

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL NOS ESTADOS UNIDOS



• No âmbito da IRS, há um órgão independente de defesa ao contribuinte, denominado *The Taxpayers Advocate Service* (TAS), que visa a proteger os direitos do contribuinte, ajudando-o com problemas e prestando informações sobre mudanças sistêmicas na IRS ou na legislação tributária.

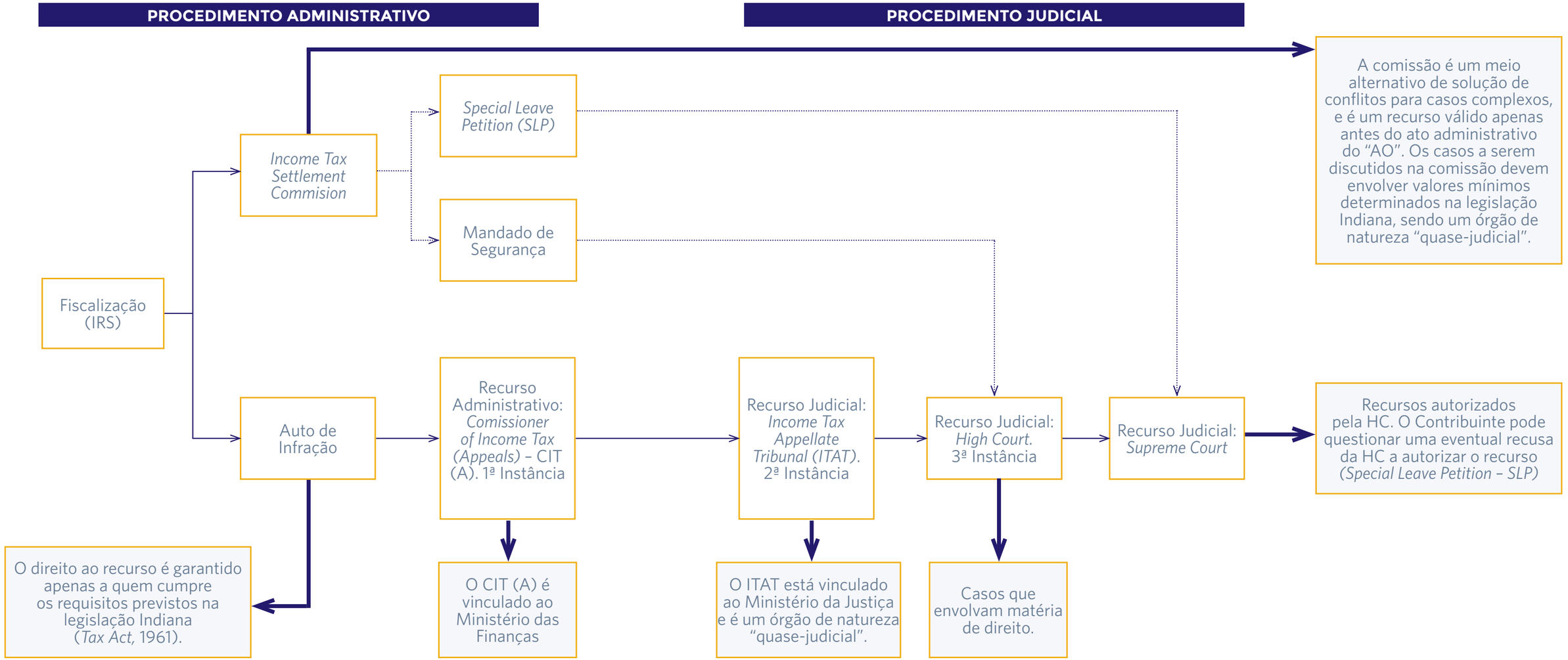
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados de Tax Controversy - EY Washington.

3.4 ÍNDIA

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL NA ÍNDIA



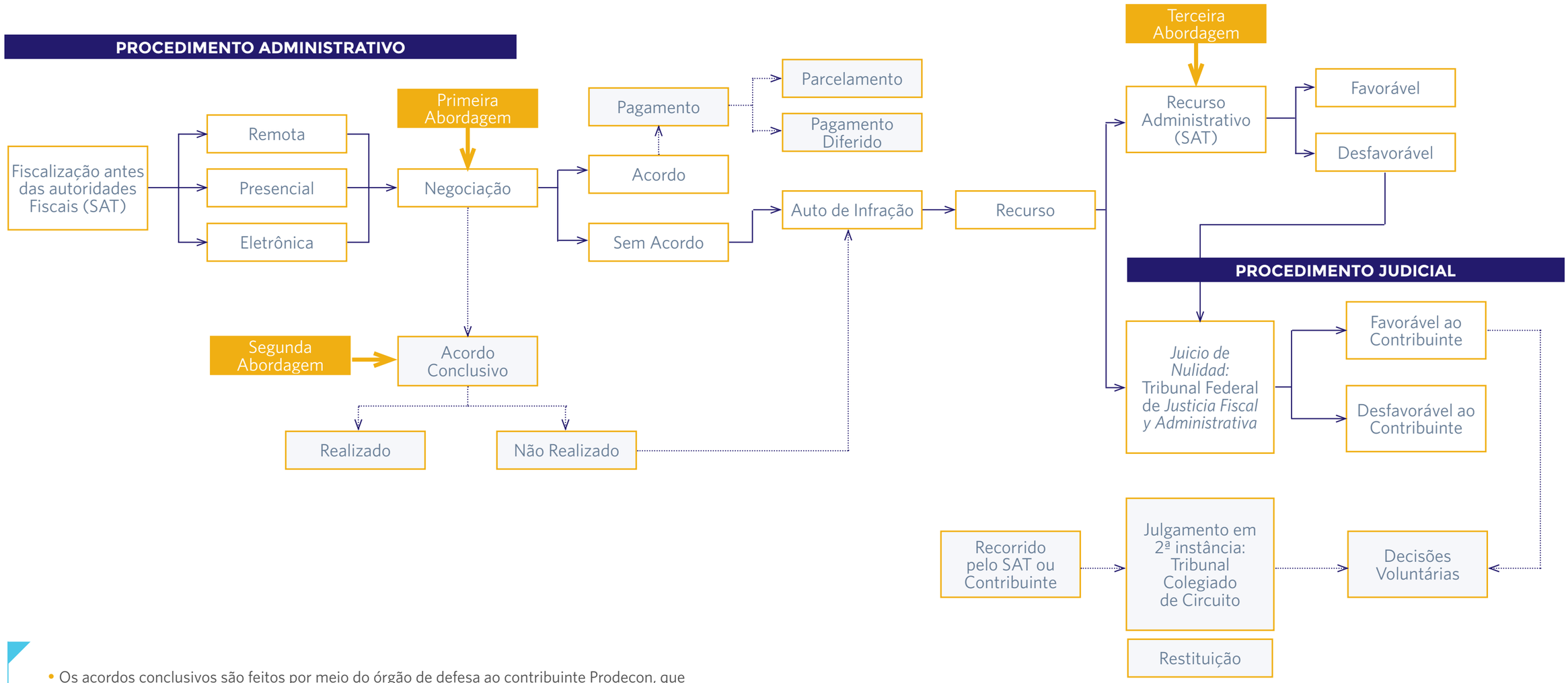
Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados India Tax Desk, UK&I and Europe – EY London.

3.5 MÉXICO

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL NO MÉXICO



- Os acordos conclusivos são feitos por meio do órgão de defesa ao contribuinte Prodecon, que também presta assessoria aos contribuintes, recebe reclamações e realiza análises e estudos.

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados de Latin America Business Center - EY New York.

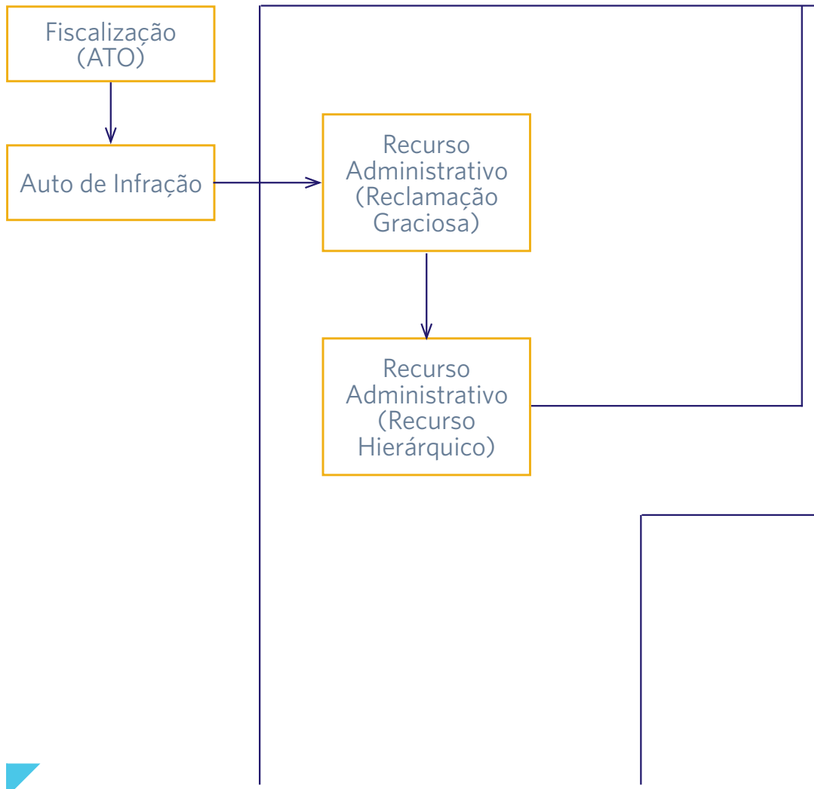
3.6 PORTUGAL

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

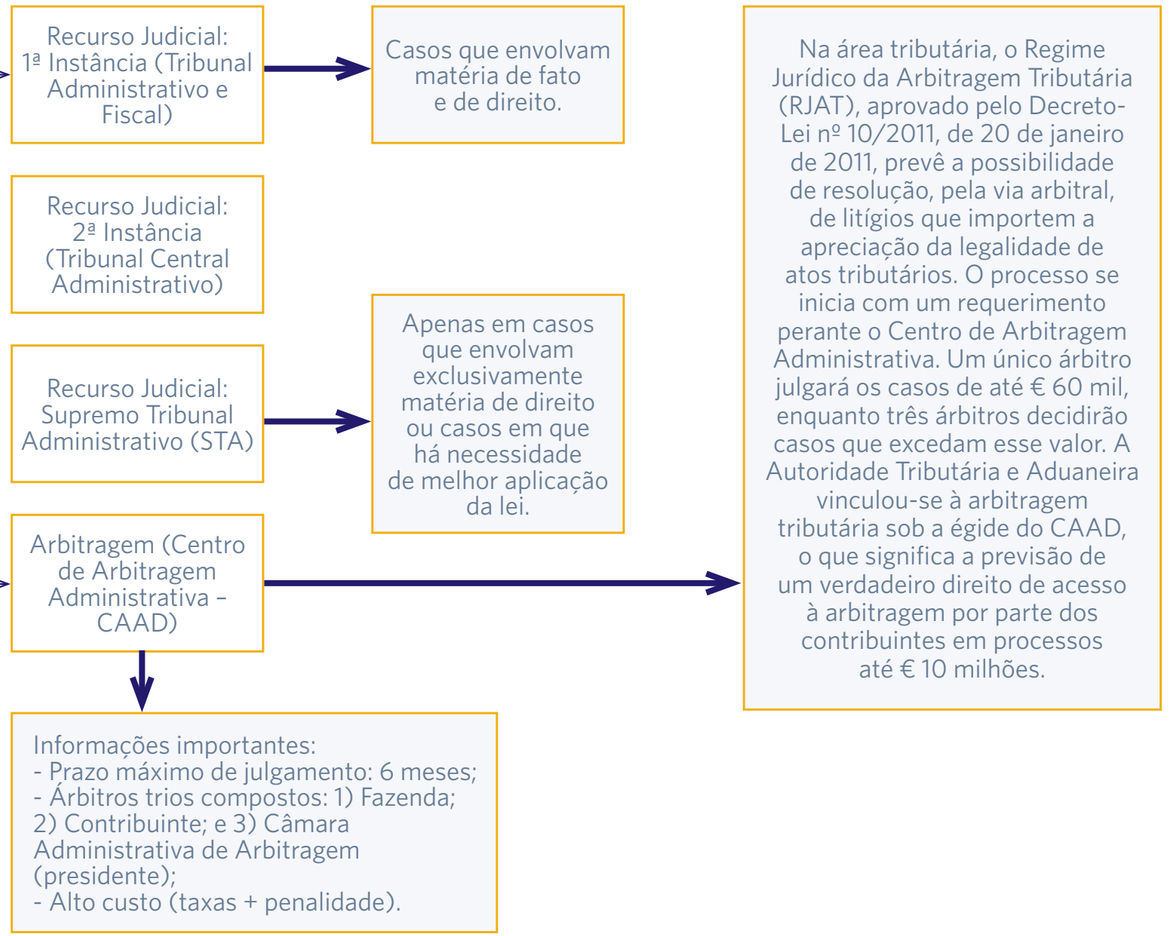
EY Building a better working world
Realização

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL EM PORTUGAL

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO



PROCEDIMENTO JUDICIAL



- Recursos Administrativos não suspendem a exigibilidade e, para tanto, o contribuinte deve: a) pagar a dívida e depois pedir a devolução deste valor ou b) apresentar garantia.

Fonte: Elaborado por EY, 2019. Dados de Tax Controversy - EY Lisboa.

4 CONCLUSÃO

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO
Patrocínio

EY Building a better working world
Realização

• Os números do contencioso tributário brasileiro são expressivos. Segundo os Balanços da União, existem mais de R$ 3,4 trilhões de crédito tributário da União em estoque, conforme dados de 2018. Pressupondo procedência das autuações e capacidade de realização, o recebimento desse valor representaria mais do que as receitas que ingressaram no caixa da União em 2018, na ordem de R$ 2,9 trilhões, e seria suficiente para tornar positivo o patrimônio líquido (déficit) da União, que se encontra negativo em R$ 2,4 trilhões.

• Vale salientar o incremento das autuações e das representações fiscais para fins penais. O valor anual dos créditos lançados pela Receita Federal aumentou 68% em 2017, comparado ao ano anterior. Em 2018, houve crescimento das autuações que resultaram em representações fiscais para fins penais (29,48% do total, contra 25,42% um ano antes), com aplicação de multa agravada.

• Segundo um estudo publicado em 2018 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), desde a promulgação da atual Constituição da República, em 1988, até setembro de 2018 foram editadas 390.726 normas em matéria tributária, bem como 16 emendas constitucionais tributárias, o que significa, em média, 46 normas tributárias por dia útil. Soma-se à complexidade da legislação tributária a grande quantidade de obrigações acessórias a serem cumpridas pelos contribuintes e a alta carga administrativa advinda desse cenário.

• Nesse sentido, o levantamento realizado pelo Doing Business do World Bank Group revela que o Brasil ocupa a 184ª posição relativa ao pagamento de tributos, com o dispêndio médio de 1.958 horas/ano para cumprimento de todas as obrigações, ao passo que os EUA ocupam a 37ª (com 175 horas/ano), o México a 116ª (com 240,5 horas/ano), Portugal a 39ª (com 243 horas/ano), a Alemanha a 43ª (com 218 horas/ano), a Índia a 121ª (com 275,4 horas/ano) e a Austrália a 26ª (105 horas/ano). Ou seja, segundo essa pesquisa, o Brasil é o mais burocrático dentre todos os países selecionados para este benchmarking.

• Em função dos impactos negativos advindos dessa complexidade, vários projetos de reforma constitucional ou propostas de mudanças legislativas têm sido apresentados, tais como os projetos de lei que propõem a criação dos institutos da transação e da arbitragem tributárias, quais sejam, o PL nº 5.082/2009 e o PL nº 4.257/2019, respectivamente.

• Além do mais, a MP nº 899/2019, ou "MP do Contribuinte Legal", apresenta regras gerais para as transações resolutivas de conflitos em âmbito federal, visando regulamentar o artigo 171 do Código Tributário Nacional.

• Citam-se, ainda, como exemplos, o PL nº 6.064/2016 e o PL nº 9.935/2018, que propõem a extinção do voto de qualidade e o provimento do recurso do contribuinte em caso de empate no âmbito do CARF.

• Apesar das discussões entre profissionais do setor, é inegável que a transação beneficia e facilita as relações entre fisco e contribuintes, tanto é verdade que existem outras propostas legislativas nesse mesmo sentido.

• Nos moldes da MP nº 899/2019 e de outros projetos para soluções ao contencioso tributário, entende-se que uma iniciativa interessante seria a instituição de um programa de parcelamento perene, mais benéfico e seguro, bem como a premiação ao bom contribuinte (exemplos: Cadastro Positivo Fiscal da PGFN e Programa Nos Conformes da SEFAZ-SP).

• A respeito do poder Judiciário, pouco se fala sobre a criação de varas/cortes especializadas, o que pode corroborar para que as discussões cheguem aos Tribunais Superiores, ocasião em que os impactos econômicos e financeiros das demandas alçam cifras elevadíssimas.
Da análise comparativa com a Alemanha, Austrália, Estados Unidos, Índia, México e Portugal, verificou-se que o Brasil é o único entre os sete países que não possui um procedimento de tax ruling, instrumento usado para que o contribuinte obtenha esclarecimentos acerca de dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária. Ressalte-se que, no Brasil, o mais próximo disso é o processo de Consulta à Receita Federal. Ademais, em nenhum dos países foi identificada consulta pública efetiva aos contribuintes sobre os projetos de alteração da legislação tributária.

• Especificamente em relação a cada um dos países estudados, as seguintes soluções alternativas de conflitos são adotadas:
• PORTUGAL - Arbitragem logo após o Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM);
• MÉXICO - Negociação na fiscalização/Acordo Conclusivo;
• AUSTRÁLIA - Revisão independente das Autoridades Fiscais após decisão com as conclusões da Fiscalização (Disput Assist) a partir do Recurso Administrativo Australian Taxation Office's Review. Há, ainda, meios alternativos de solução de conflitos na fase administrativa: Mediação, Case Appraisal, Conciliation, Conferencing e Neutral Evaluation;
• ESTADOS UNIDOS - Possibilidade de acordo durante a fiscalização (ex. Fast track settlement, Fast track mediation, Early referral formalizado com o closing agreement). Possibilidade de acordo após o Auto de Infração e Imposição de Multa (Appeals Conference, Mediação e Arbitragem);
• ÍNDIA - Income Tax Settlement Commision, que é um meio alternativo de solução de conflitos para casos complexos, sendo um recurso válido apenas antes do ato administrativo da Autoridade Fiscal (AO);
• ALEMANHA - Possibilidade de acordos informais durante a fiscalização.

Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO)

Sobre o ETCO

O ETCO foi criado em 2003 para enfrentar os desvios concorrenciais e defender a ética e a legalidade nos negócios.

Nossos focos principais são a defesa do mercado legal, a promoção da ética tributária, a redução da economia informal e o combate à corrupção.

Atuamos de três maneiras:
1. Patrocinando pesquisas e análises para compreender melhor as causas e orientar a busca de soluções para os problemas concorrenciais;
2. Apoiando iniciativas para prevenir práticas ilícitas, aperfeiçoar as leis e assegurar o seu cumprimento; e
3. Realizando ou apoiando seminários, publicações e campanhas sobre temas relacionados com a ética nos negócios e o desenvolvimento do Brasil.

Endereço:
Rua Viradouro, 63, conj. 61, Itaim Bibi, São Paulo (SP), CEP: 04538-110
tel.: (11) 3078-1716
e-mail: etco@etco.org.br
www.etco.org.br

facebook | InstitutoETCO

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL
ETCO

EY | Assurance | Advisory | Tax | Transactions

About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transactions and advisory services. Our insights and exceptional client services help us create confidence in capital markets and economies around the world. We have developed exceptional leaders who do team work to meet our commitments with all stakeholders. And we have a key role in building a better working world for our people, our clients and our communities.

In Brazil, EY is the most complete Assurance, Tax, Transactions and Advisory services firm, with 4,579 professionals and more than 5,000 small-, medium- and large-sized clients.

EY refers to the global organization and may also refer to one or more member firms of Ernst & Young Global Limited (EYG), each one an independent legal entity. Ernst & Young Global Limited, a private limited liability company organized in the United Kingdom, does not provide services to clients.

© 2019 EYGM Limited. All rights reserved.

www.ey.com.br
facebook | EYBrasil
twitter | EY_Brasil
linkedin | ernstandyoung
app | ey.com.br/eyinsights

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

EY Building a better working world