



RELATÓRIO

ANÁLISE DE IMPACTO REGULATÓRIO

**Tema: Incentivo à Conformidade Fiscal na Dívida
Ativa da União**

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN/

Ministério da Economia

Elaboradores:

Cristiano Neuenschwander Lins de Moraes

Daniel Saboia

Everaldo Souza Passos Filho

Marina Vilaça

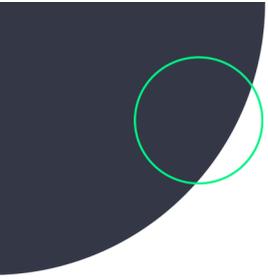
Assessoria:

Nara Kohlsdorf

Murillo Esmeraldo Montella Rocha

Brasília, abril de 2021





INDICE

I. PROBLEMA REGULATÓRIO.....	4
II. AFETADOS PELO PROBLEMA REGULATÓRIO.....	18
III. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.....	21
IV. OBJETIVOS.....	24
V. ALTERNATIVAS.....	28
VI. AVALIAÇÃO QUANTITATIVA DAS ALTERNATIVAS.....	34
VII. PARTICIPAÇÃO SOCIAL.....	39
VIII. EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL.....	53
IX. OPÇÃO SUGERIDA PARA IMPLEMENTAÇÃO.....	57
X. ESTRATÉGIA DE IMPLEMENTAÇÃO.....	61
REFERÊNCIAS.....	63

SUMÁRIO EXECUTIVO

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional -
PGFN/ Ministério da Economia



PROBLEMA REGULATÓRIO

Baixo incentivo à Conformidade Fiscal na
Dívida Ativa da União

OBJETIVOS DESEJÁVEIS

Geral: Incentivar a conformidade (regularização) na
Dívida Ativa da União.

Específicos:

- Desenvolver Relação de confiança entre contribuinte e PGFN
- Atribuir clareza, transparência e previsibilidade às regras e procedimentos
- Desenvolver critérios de tratamento diferenciado para contribuintes em situações distintas
- Revisar o modelo tradicional de cobrança da dívida
- Fornecer dados, evidências, orientações técnicas e jurídicas quanto à sucessiva edição de Refis



SOLUÇÕES CONSIDERADAS

- 1) Fazer nada (manter status quo);
- 2) Cadastro Fiscal Positivo
- 3) Campanhas de comunicação
- 4) Cadastro Fiscal Positivo + campanhas de comunicação (Alternativa 2+ alternativa3)

SOLUÇÃO SUGERIDA

Cadastro Fiscal Positivo + campanhas de comunicação



POSSÍVEIS IMPACTOS DA SOLUÇÃO SUGERIDA

Diminuição do número de inadimplentes
Diminuição do litígio
Aumento da arrecadação
Aumento da transparência
Aumento da aderência ao Cadastro
Redução do custo de conformidade dos contribuintes
Melhoria da relação entre contribuinte e unidade tributária
Maior conhecimento das regras e procedimentos por todos os contribuintes
Incentivo aos contribuintes para solucionarem suas dívidas

I. PROBLEMA REGULATÓRIO

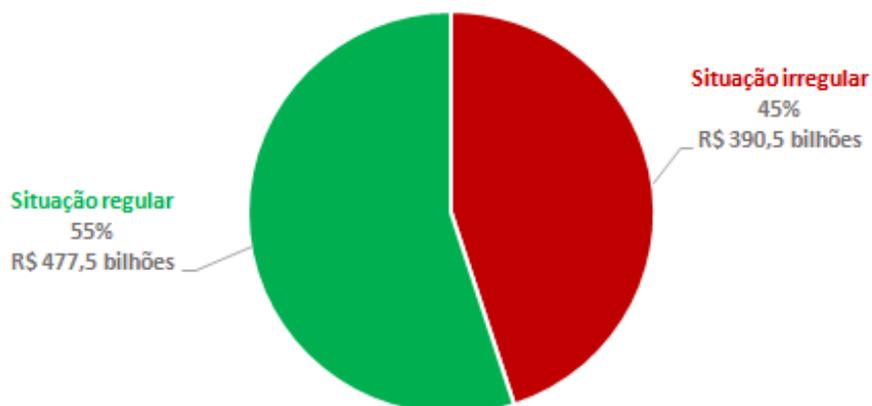
Tributo, de acordo com Riza (2016, apud GALVÃO et al, 2021) é uma cobrança feita pelo governo instituída por lei, compulsória e não diretamente correlacionada aos benefícios providos pelo governo.

De acordo com dados da Receita Federal do Brasil, a carga tributária bruta no Brasil no ano de 2018 foi de R\$ 2,29 trilhões. Esse valor corresponde ao total de tributos efetivamente arrecadados no país¹. Por outro lado, estudo promovido pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional estima um nível de sonegação de R\$ 626,8 bilhões no mesmo ano (<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2018>). Em outras palavras, o valor sonegado corresponde a aproximadamente 27% do total arrecadado, o que contribui sobremaneira para o desequilíbrio das contas públicas.

Restringindo a análise para o âmbito da Dívida Ativa da União, que é o foco deste trabalho, tendo em vista as competências da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a situação é igualmente crítica. Segundo dados extraídos do sistema DW PGFN, o índice de regularidade da dívida ativa dos contribuintes classificados como A e B, ou seja, daqueles com elevada capacidade de pagamento, é muito baixo, atingindo patamares em torno de 55%. Isso quer dizer que débitos no valor de aproximadamente R\$ 390 bilhões não estão garantidos, parcelados ou sequer em discussão judicial, mesmo sendo titularizados por contribuintes com plenas condições de fazê-lo. Trata-se de um indicativo de que o atual modelo de cobrança não traz estímulos suficientes para a regularização.

1 <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>.

Dívida Ativa da União - Rating A ou B



Fonte: DW PGFN - base fevereiro de 2021

Esse quadro de alto nível de irregularidade na Dívida Ativa da União ocorre em quase todo o país, chegando a 77% no Estado de Sergipe. À exceção do Rio de Janeiro, em todas as Unidades da Federação são registrados índices de irregularidade superior a 40%, mesmo quando se toma por base apenas créditos classificados com rating A ou B.

UF da Procuradoria Responsável	Tipo Regularidade da Inscrição	Valor Consolidado da Inscrição	Porcentagem do total
ACRE	Situação Irregular	405.742.683,52	41,59%
	Situação Regular	569.866.407,96	58,41%
	Total	975.609.091,48	100,00%
ALAGOAS	Situação Irregular	3.011.599.738,90	49,83%
	Situação Regular	3.032.473.848,30	50,17%
	Total	6.044.073.587,20	100,00%
AMAPA	Situação Irregular	554.460.454,90	45,17%
	Situação Regular	673.166.099,12	54,83%
	Total	1.227.626.554,02	100,00%
AMAZONAS	Situação Irregular	4.353.170.303,12	41,14%
	Situação Regular	6.228.511.934,53	58,86%
	Total	10.581.682.237,65	100,00%

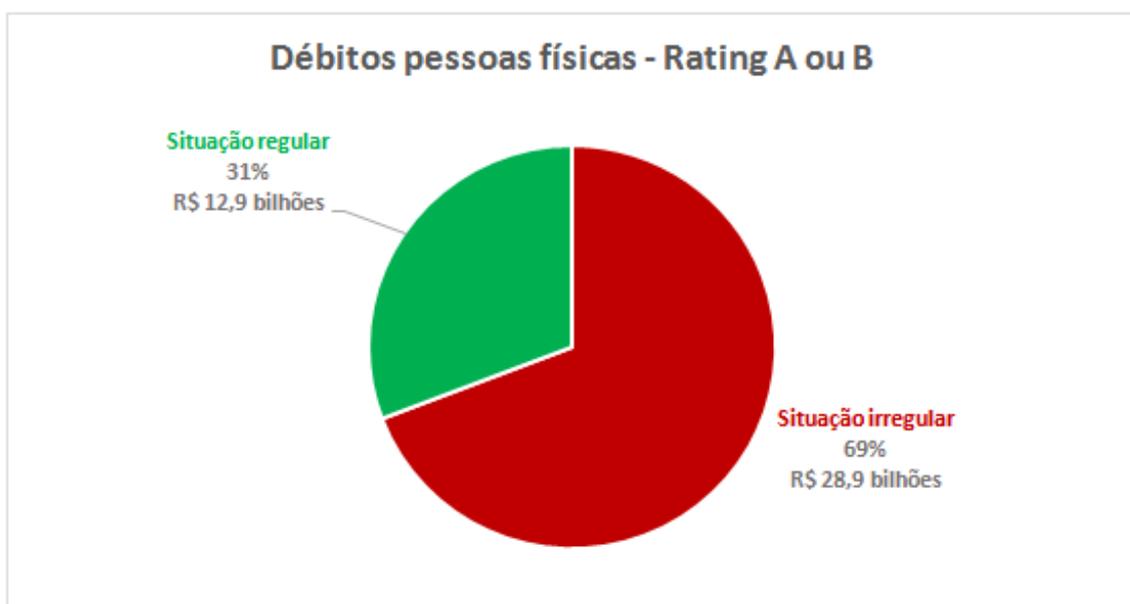
BAHIA	Situação Irregular	12.420.821.970,87	49,36%
	Situação Regular	12.742.183.832,94	50,64%
	Total	25.163.005.803,81	100,00%
CEARA	Situação Irregular	7.531.926.982,46	61,35%
	Situação Regular	4.744.068.271,48	38,65%
	Total	12.275.995.253,94	100,00%
DISTRITO FEDERAL	Situação Irregular	8.507.746.016,91	56,57%
	Situação Regular	6.530.828.404,55	43,43%
	Total	15.038.574.421,46	100,00%
ESPIRITO SANTO	Situação Irregular	6.720.746.408,46	55,77%
	Situação Regular	5.330.082.009,50	44,23%
	Total	12.050.828.417,96	100,00%
GOIAS	Situação Irregular	11.961.919.413,04	58,02%
	Situação Regular	8.655.007.211,81	41,98%
	Total	20.616.926.624,85	100,00%
MARANHAO	Situação Irregular	3.585.547.550,11	58,54%
	Situação Regular	2.539.354.454,45	41,46%
	Total	6.124.902.004,56	100,00%
MATO GROSSO	Situação Irregular	8.158.976.133,05	60,34%
	Situação Regular	5.362.388.312,95	39,66%
	Total	13.521.364.446,00	100,00%
MATO GROSSO DO SUL	Situação Irregular	4.249.162.484,66	63,07%
	Situação Regular	2.488.165.718,35	36,93%
	Total	6.737.328.203,01	100,00%
MINAS GERAIS	Situação Irregular	30.286.710.905,00	53,19%
	Situação Regular	26.652.221.488,10	46,81%
	Total	56.938.932.393,10	100,00%
PARA	Situação Irregular	8.155.561.924,40	62,69%
	Situação Regular	4.854.186.502,28	37,31%
	Total	13.009.748.426,68	100,00%
PARAIBA	Situação Irregular	1.653.993.834,13	55,41%
	Situação Regular	1.330.934.142,62	44,59%

	Total	2.984.927.976,75	100,00%
PARANA	Situação Irregular	21.163.197.893,89	52,20%
	Situação Regular	19.377.702.005,04	47,80%
	Total	40.540.899.898,93	100,00%
PERNAMBUCO	Situação Irregular	13.220.672.042,81	56,15%
	Situação Regular	10.325.330.466,69	43,85%
	Total	23.546.002.509,50	100,00%
PIAUI	Situação Irregular	2.010.876.891,81	59,85%
	Situação Regular	1.348.811.547,24	40,15%
	Total	3.359.688.439,05	100,00%
RIO DE JANEIRO	Situação Irregular	40.239.325.579,12	22,40%
	Situação Regular	139.364.458.734,43	77,60%
	Total	179.603.784.313,55	100,00%
RIO GRANDE DO NORTE	Situação Irregular	3.483.277.525,09	64,23%
	Situação Regular	1.940.127.989,60	35,77%
	Total	5.423.405.514,69	100,00%
RIO GRANDE DO SUL	Situação Irregular	24.462.674.120,45	53,71%
	Situação Regular	21.083.410.784,19	46,29%
	Total	45.546.084.904,64	100,00%
RONDONIA	Situação Irregular	1.687.562.486,34	64,49%
	Situação Regular	929.114.684,19	35,51%
	Total	2.616.677.170,53	100,00%
RORAIMA	Situação Irregular	396.663.163,94	53,24%
	Situação Regular	348.433.255,10	46,76%
	Total	745.096.419,04	100,00%
SANTA CATARINA	Situação Irregular	17.974.186.916,94	50,43%
	Situação Regular	17.669.953.822,73	49,57%
	Total	35.644.140.739,67	100,00%
SAO PAULO	Situação Irregular	152.890.568.734,92	47,02%
	Situação Regular	172.280.363.439,34	52,98%
	Total	325.170.932.174,26	100,00%
SERGIPE	Situação Irregular	25.947.453,46	76,97%

	Situação Regular	7.762.418,40	23,03%
	Total	33.709.871,86	100,00%
TOCANTINS	Situação Irregular	1.406.856.166,66	55,89%
	Situação Regular	1.110.527.888,45	44,11%
	Total	2.517.384.055,11	100,00%
Total		868.039.331.453,30	100,00%

Fonte: DW PGFN - base fevereiro de 2021

Analisando a dívida ativa por tipo de pessoa, constata-se que o problema existe tanto no âmbito das pessoas físicas quanto das jurídicas. Embora o índice de irregularidade das pessoas físicas seja superior, seus efeitos nas contas públicas são menores, pois o montante devido em situação irregular (R\$ 28,9 bilhões) é muito inferior em relação àquele titularizado pelas pessoas jurídicas (R\$ 361,6 bilhões).



Fonte: DW PGFN - base fevereiro de 2021

Débitos pessoas jurídicas - Rating A ou B



Fonte: DW PGFN - base fevereiro de 2021

Ao examinarmos com mais vagar os débitos das pessoas jurídicas classificados como A ou B, percebe-se que eles estão altamente concentrados nas médias e grandes empresas (79%), quando se compara às empresas de pequeno porte (9%) e microempresas (12%). Todavia, em termos de regularidade, a situação das micro e pequenas empresas é mais crítica, na medida em que aproximadamente 75% de seus débitos estão irregulares, ao passo que, no âmbito das empresas de maior porte, esse percentual cai para 35%.

Porte da Empresa	Tipo Regularidade da Inscrição	Todas Origens - Valor Consolidado da Inscrição	Porcentagem do total (Todas Origens - Valor Consolidado da Inscrição)
Não Informado	Situação Irregular	105.460,41	15,91%
	Situação Regular	557.373,95	84,09%
	Total	662.834,36	100,00%
Microempresa	Situação Irregular	72.459.954.474,49	74,71%
	Situação Regular	24.527.283.034,18	25,29%
	Total	96.987.237.508,67	100,00%

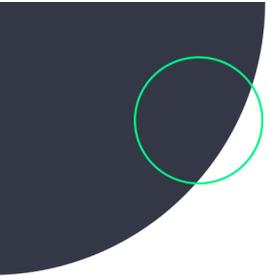
Empresa pequeno porte	Situação Irregular	57.015.205.460,57	73,21%
	Situação Regular	20.865.462.213,16	26,79%
	Total	77.880.667.673,73	100,00%
Demais	Situação Irregular	232.106.855.377,99	35,63%
	Situação Regular	419.257.554.311,34	64,37%
	Total	651.364.409.689,33	100,00%
Total		826.232.977.706,09	100,00%

Fonte: DW PGFN – base fevereiro de 2021

Como o país chegou a esse ponto?

A abordagem da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (doravante PGFN) ao contribuinte devedor inicialmente era definida pelo montante da dívida (grande devedor/pequeno devedor). Posteriormente, a abordagem evoluiu e passou a focar no aspecto patrimonial do devedor (devedor com/sem patrimônio identificado). Todavia, o arcabouço legal da cobrança da dívida ativa ainda não incorporou o elemento volitivo com a devida ênfase. Há devedores sem patrimônio que desejam regularizar sua situação e outros que não desejam. Há devedores com patrimônio que desejam pagar e outros que pretendem burlar a lei. Essas variáveis devem ser levadas em conta para a promoção da efetiva justiça fiscal e a PGFN precisa estar dotada de meios para responder a cada situação.

Enquanto órgão da administração pública vinculado ao princípio da estrita legalidade, de ordinário, a PGFN oferece as mesmas condições de negociação aos contribuintes que desejam cooperar em busca de uma saída para seu problema fiscal e aos que desejam se furtar à aplicação da lei. Essa rigidez do sistema tributário desencadeia um processo de cobrança generalizado, que acaba por desconsiderar o perfil do contribuinte e, em última análise, gera um sentimento de injustiça que contribui para o alto índice de irregularidade da dívida ativa.



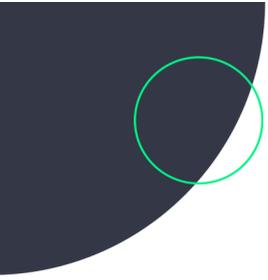
A PGFN atualmente não dispõe de um modelo de negócio que lhe permita conferir estímulos positivos ao bom pagador, o qual recebe o mesmo tratamento dado ao devedor recalcitrante.

A edição de sucessivos parcelamentos especiais, que em regra preveem prazo bastante dilatado para pagamento, descontos generosos e até a possibilidade de quitação da dívida com prejuízo fiscal (créditos fictícios), também contribui decisivamente para uma cultura que desvaloriza a regularidade fiscal. Os descontos decorrentes desses benefícios são enormes (somente o Programa Especial de Regularização Tributária instituído pela Lei nº 13496/2017 concede descontos superiores a R\$ 31,8 bilhões no âmbito da PGFN) e estão disponíveis a todos os contribuintes, independentemente de sua conduta ou capacidade de pagamento.

Ao argumento de conferir tratamento especial a contribuintes endividados, as leis que estabelecem esses benefícios fiscais não demandam qualquer análise da situação econômica ou comportamental do beneficiário. Com isso, pessoas físicas e jurídicas que dispõem de recursos para saldar seus débitos à vista ou em condições menos desfavoráveis à União acabam se beneficiando com descontos expressivos e largo prazo para pagamento. Teoricamente, esses benefícios seriam destinados apenas ao devedor de boa-fé em situação de dificuldades financeiras.

O sentimento de impunidade, qualificado por uma relação histórica de desconfiança entre o Fisco e o contribuinte, também contribui decisivamente para o comportamento de indivíduos que, mesmo podendo regularizar seu passivo fiscal, não o fazem.

Com efeito, o contribuinte que se sacrifica para manter-se regular perante a PGFN, pagando, parcelando ou garantindo seus débitos, goza de condições muito semelhantes em relação ao “devedor contumaz”, cuja atuação é eivada de má-fé, fraude e desinteresse no cumprimento da lei.



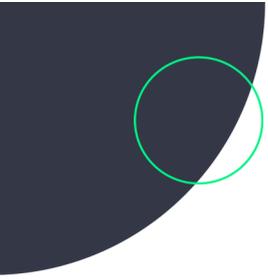
Outra questão que se impõe do ponto de vista da economia nacional é a compatibilização do estímulo à regularização com o interesse público de arrecadar e preservar a justiça fiscal.

Não se pode olvidar que a pessoa física ou jurídica com débitos em situação irregular descumpriu seus deveres fiscais enquanto contribuinte e, por conseguinte, submete-se a uma série de restrições destinadas a estimulá-la à regularização. Por exemplo, a inscrição do devedor no Cadin restringe o acesso ao crédito em instituições financeiras públicas e à contratação com o setor público. Já o protesto em cartório tem como efeito a restrição ao crédito no mercado privado.

Num país carente de cidadania fiscal, há situações em que as restrições impostas ao devedor são insuficientes para estimulá-lo a regularizar seus débitos inscritos em dívida ativa, mesmo quando dispõe de condições financeiras para tanto. É preciso despertar o elemento volitivo, o interesse genuíno na regularização fiscal, pois ações unicamente baseadas na noção de comando e controle apresentam um resultado limitado.

Esse quadro de ampla desconformidade fiscal no âmbito da dívida ativa desencadeia consequências danosas tanto para o Fisco quanto para os contribuintes, por exemplo:

- a) Distanciamento entre a PGFN e os contribuintes: cria-se um sentimento de desconfiança mútuo, que dificulta o debate construtivo em torno da justiça fiscal. Isso também gera um aumento dos custos com a conformidade fiscal, na medida em que inexistente um diálogo claro entre as partes, com apresentação das necessidades e anseios de cada uma, inclusive para obtenção de informações voltadas ao equacionamento da dívida;
- b) Aumento de litígios: ao se afastar de soluções consensuais, as partes envolvidas congestionam o Judiciário com demandas



repetitivas. Isso traz aumento de custos tanto para o Poder Público quanto para os contribuintes, além de gerar insegurança jurídica;

c) Concorrência desleal: a desconformidade fiscal prejudica o livre mercado, na medida em que a sonegação tributária é utilizada como diferencial para redução de custos;

d) Redução da competitividade do Brasil no cenário de atração de investimentos internacionais: o investidor estrangeiro que parte da premissa de cumprir rigorosamente suas obrigações tributárias se sente desestimulado a investir num país com nível de irregularidade fiscal tão elevado, pois terá dificuldades na competição com os sonegadores;

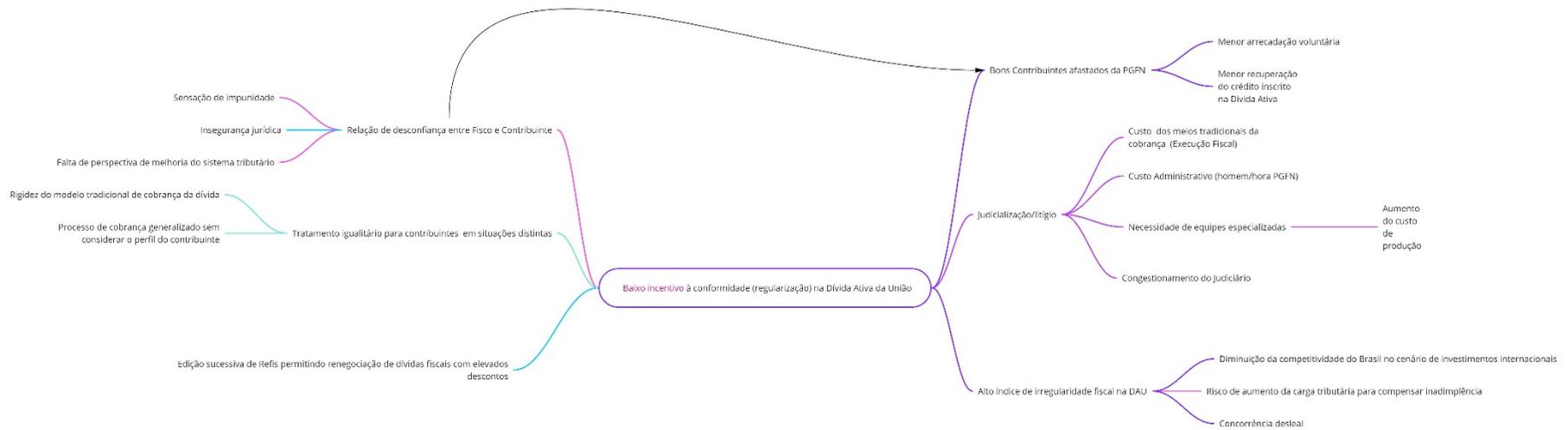
e) Risco de aumento da carga tributária: diante das necessidades crescentes, para compensar os créditos inadimplidos, o Estado pode tanto aumentar a dívida pública quanto aumentar as receitas, elevando alíquotas ou criando novos tributos. Isso prejudica os bons pagadores, que se veem obrigados a aumentar suas contribuições para compensar os inadimplentes.

Pelo exposto, define-se o problema regulatório enfrentado pela PGFN da seguinte forma:

Baixo incentivo à Conformidade Fiscal na Dívida Ativa da União.

O Diagrama de problemas está representado na figura 1 abaixo, onde se visualizam as causas à esquerda, e as consequências à direita do problema.

Figura 1: Diagrama do Problema



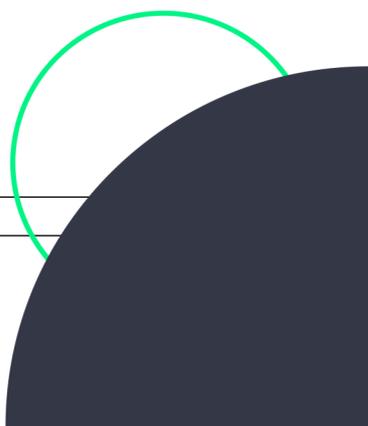


A conformidade fiscal vem sendo estudada por diversos autores, cujas abordagens são categorizadas por Riza (2016, apud GALVÃO et al, 2021) como teorias de decisão racional e teorias econômico-comportamentais. As primeiras têm enfoque na maximização da utilidade da evasão para o sujeito, ponderando os riscos e benefícios. Entretanto, há que se ponderar que comportamentos nem sempre são racionais, e aqui entram as teorias econômico-comportamentais para avaliar de que forma pode-se incentivar a conformidade fiscal por meio da motivação intrínseca, tax morale (incentivo da Administração ao adimplemento, baseado em mudança de comportamento, sem focar em aspectos sancionatórios), entre outros.

Neste sentido, Luttmer e Singhal (2014, apud GALVÃO et al, 2021), em consonância às recomendações da OCDE, reforçam a importância de se promover a conformidade voluntária mais do que o tradicional e simples cumprimento punitivo da lei. A voluntariedade deveria ser uma das principais preocupações das autoridades fiscais. Novamente a tax morale surge como forma de incentivar a conformidade voluntária: motivações intrínsecas (como dever cívico), efeitos de par e influências sociais (comparação com pares e seguimento de normas), fatores culturais (desempenho de evasão de indivíduos de diferentes culturas em um mesmo contexto), informações imperfeitas (como pouco entendimento sobre a probabilidade de sua evasão ser identificada ou aversão à perda por evadir) e reciprocidade (na relação com o estado).

Visando auxiliar na identificação das soluções efetivas para o problema identificado, foram mapeadas as causas do problema central identificado, bem como a possibilidade de atuação da PGFN sobre as mesmas, conforme exposto no quadro abaixo:

Causas	Possibilidade de
---------------	-------------------------



	atuação da PGFN
Relação de desconfiança entre fisco e contribuinte	Sim
Sensação de impunidade	Não
Falta de perspectiva de melhoria do sistema tributário	Sim
Insegurança jurídica	Sim
Tratamento igualitário para contribuintes em situações distintas	Sim
Rigidez do modelo tradicional de cobrança da dívida	Sim
Processo de cobrança generalizado sem considerar o perfil do contribuinte	Sim
Sucessivos Refis	Em parte (poder de influência na tomada de decisão)

Da mesma forma, no levantamento das consequências, algumas encontram-se mais atinentes à atuação da PGFN, conforme demonstra o Quadro abaixo:

Consequências	Relativas à atuação da PGFN
Bons contribuintes afastados da PGFN	Sim
Menor arrecadação voluntária	Sim
Menor recuperação de crédito inscrito na Dívida Ativa da União	Sim
Judicialização/litígio	Sim
Custo dos meios tradicionais de cobrança (Execução Fiscal)	Sim

Custo Administrativo (homem-hora PGFN)	Sim
Necessidade de Equipes especializadas	Sim
Congestionamento do Judiciário	Em certa medida
Alto índice de irregularidade Fiscal na DAU	Sim
Concorrência desleal	Não
Diminuição da competitividade do Brasil no cenário de investimentos internacionais	Não
Risco de aumento da carga tributária para compensar inadimplência	Não

II. AFETADOS PELO PROBLEMA REGULATÓRIO

Foram identificados como atores afetados pelo problema regulatório supramencionado os seguintes grupos:

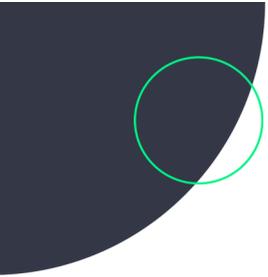
Atores	Como o problema afeta
União/Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN	Baixa arrecadação, alto custo homem/hora, aumento de litígio, prejuízo aos indicadores de desempenho.
Receita Federal do Brasil - RFB	Baixa arrecadação, aumento do custo de fiscalização, aumento do passivo de crédito constituído, aumento do contencioso administrativo, aumento do contencioso judicial, custo para induzir o contribuinte à conformidade.
Setor Financeiro	Não têm estímulo à conformidade, não têm acesso a canais para

	esclarecimento de dúvidas, desconhecimento, alto custo de conformidade, prejuízo ao ambiente de negócios.
Grandes Empresas	Não têm estímulo à conformidade, não têm acesso a canais para esclarecimento de dúvidas, desconhecimento, alto custo de conformidade, prejuízo ao ambiente de negócios.
Pequenas empresas	Não têm estímulo à conformidade, não têm acesso a canais para esclarecimento de dúvidas, desconhecimento, alto custo de conformidade, prejuízo ao ambiente de negócios.
Indústrias nacionais	Não têm estímulo à conformidade, não têm acesso a canais para esclarecimento de dúvidas, desconhecimento, alto custo de conformidade, prejuízo ao ambiente de negócios.
Setor agropecuário	Não têm estímulo à conformidade, não têm acesso a canais para esclarecimento de dúvidas, desconhecimento, alto custo de conformidade, prejuízo ao ambiente de negócios.
Contribuinte Pessoa Física	Não têm estímulo à conformidade, não têm acesso a canais para esclarecimento de dúvidas, alto grau

	de desconhecimento, alto custo de conformidade.
Secretaria de Política Econômica	O baixo incentivo à conformidade prejudica o ambiente saudável de negócios, exigindo maior atuação da SPE.
Conselho Federal de Contabilidade	Contadores possuem poucas opções de negociação da DAU para ofertar aos contribuintes e não têm acesso a canais para solucionar dúvidas.
OAB	Advogados possuem poucas opções de negociação da DAU para ofertar aos contribuintes e não têm acesso a canais para solucionar dúvidas.
TCU	Processos auditados são menos eficientes, aumentando trabalho homem/hora.
CGU	Processos auditados são menos eficientes, aumentando trabalho homem/hora.

Saliente-se que o Problema regulatório se refere ao Baixo incentivo à Conformidade Fiscal na Dívida Ativa da União e, portanto, é um recorte de uma situação-problema muito mais ampla referente à inadimplência tributária no Brasil, a qual não é objeto desta AIR, conforme já relatado na parte de identificação do Problema.

Após a identificação dos principais atores, foi realizada a alocação dos mesmos em uma matriz de interesse e influência, de



modo a organizar as consultas aos atores com maior influência e interesse, conforme descrito no Capítulo VIII - Participação Social.

III. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A PGFN é o órgão constitucionalmente incumbido da cobrança da dívida ativa tributária:

Art. 131. A Advocacia-Geral da União é a instituição que, diretamente ou através de órgão vinculado, representa a União, judicial e extrajudicialmente, cabendo-lhe, nos termos da lei complementar que dispuser sobre sua organização e funcionamento, as atividades de consultoria e assessoramento jurídico do Poder Executivo.

(...)

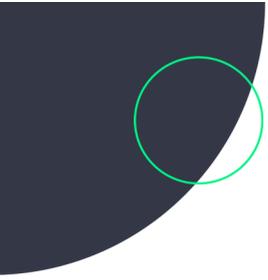
§ 3º Na execução da dívida ativa de natureza tributária, a representação da União cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto em lei. (BRASIL, 1988)

A Lei Complementar nº 73/1993 reitera sua competência para a cobrança da dívida ativa tributária, acrescentando a atribuição de efetuar o controle de legalidade, mediante apuração da liquidez e certeza do débito:

Art. 12 - À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão administrativamente subordinado ao titular do Ministério da Fazenda, compete especialmente:

I - apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária, inscrevendo-a para fins de cobrança, amigável ou judicial;

II - representar privativamente a União, na execução de sua dívida ativa de caráter tributário;... (BRASIL, 1993)



O Decreto-Lei nº 147/1967, que estrutura a PGFN, relaciona a competência para a apuração, inscrição e cobrança da dívida ativa tributária e não tributária da União:

Art 1º A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (P.G.F.N.) é o órgão jurídico do Ministério da Fazenda, diretamente subordinado ao Ministro de Estado, dirigido pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e tem por finalidade privativa:

(...)

II - Apurar e inscrever, para fins de cobrança judicial, a dívida ativa da União, tributária (artigo 201 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) ou de qualquer outra natureza; (BRASIL, 1967)

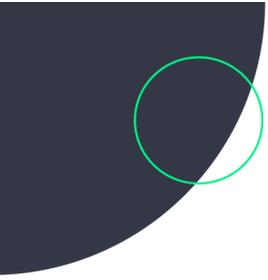
Assim, a cobrança da dívida ativa da União, seja ela tributária ou não tributária, é atribuição exclusiva da PGFN.

Os parâmetros básicos da cobrança da dívida ativa são estipulados por leis e atos infralegais.

A Lei nº 6.830/80 dispõe sobre o rito da cobrança judicial mediante execução fiscal. A Lei nº 10.522/2000 trata da restrição no Cadin (art. 2º, I), parcelamento ordinário de débitos (art. 10), da possibilidade de averbação pré-executória (art. 20-B, II), do ajuizamento seletivo (art. 20-C) e da comunicação com entidade de proteção ao crédito (art. 20-B, I). O Código Tributário Nacional disciplina a certidão de débitos (art. 205). A Lei nº 9.492/1997 autoriza o protesto da certidão de dívida ativa (art. 1º, parágrafo único).

As referidas leis exigem que a PGFN restrinja a certidão de débitos e inscreva no Cadin o contribuinte em situação irregular. Tais restrições se destinam a estimular a regularização dos débitos inscritos em Dívida Ativa da União.

Diante do amplo quadro de desconformidade fiscal, percebe-se que tais medidas restritivas são insuficientes, cabendo à PGFN adotar



um modelo de atuação mais adequado para incentivar a regularização através da introdução de sanções premiais para os contribuintes que cumprem regularmente com suas obrigações perante a PGFN.

Portanto, a PGFN dispõe de amparo legal para agir sobre o problema identificado, através da regulamentação dos processos de atendimento e fluxos de cobrança aplicáveis a devedores com perfil de baixo risco, alterando procedimentos que independem de inovação do ordenamento jurídico.

IV. OBJETIVOS

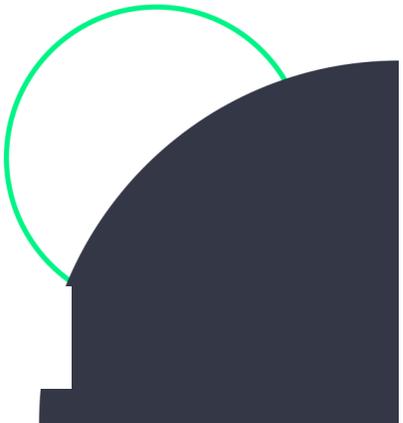
Os objetivos foram identificados em consonância com o Diagrama de problemas, isto é, buscando coerência entre:

- 1) o problema identificado e o objetivo geral;
- 2) as causas levantadas e os objetivos específicos; e
- 3) as consequências avaliadas e os resultados pretendidos.

Para o problema identificado “Baixo incentivo à Conformidade Fiscal na Dívida Ativa da União”, o objetivo-geral traçado para este estudo é **Incentivar a conformidade (regularização) na Dívida Ativa da União.**

Assim, o Diagrama de Objetivos e Resultados se encontra na figura abaixo:

Figura 2: Diagrama de Objetivos



Algumas causas-raízes não compõem a competência legal da PGFN e, portanto, não foram descritas enquanto objetivos-específicos no Diagrama de Objetivos. A correspondência é a seguinte:

Causas do problema	Objetivos Específicos para atingir o objetivo-geral
Relação de desconfiança entre fisco e contribuinte	Desenvolver Relação de confiança entre contribuinte e PGFN
Falta de perspectiva de melhoria do sistema tributário	Atribuir clareza, transparência e previsibilidade às regras e procedimentos
Insegurança jurídica	
Tratamento igualitário para contribuintes em situações distintas	Desenvolver critérios de tratamento diferenciado para contribuintes em situações distintas
Processo de cobrança generalizado sem considerar o perfil do contribuinte	
Rigidez do modelo tradicional de cobrança da dívida	Revisar o modelo tradicional de cobrança da dívida
Sucessivos Refis	Fornecer dados, evidências, orientações técnicas e jurídicas quanto ao prejuízo decorrente da sucessiva edição de Refis

Na mesma lógica, o quadro de correspondência entre consequências levantadas no Diagrama de problemas e resultados esperados no Diagrama de Objetivos é o seguinte:

Consequências do problema	Resultados esperados quando da atuação sobre o

	problema
Bons contribuintes afastados da PGFN	Bons Contribuintes mais próximos e em conformidade com a PGFN
Menor arrecadação voluntária	Arrecadação voluntária com maior volume
Menor recuperação de crédito inscrito na Dívida Ativa da União	Maior recuperação do crédito inscrito na Dívida Ativa
Judicialização/litígio	Judicialização/litígio reduzidos
Custo dos meios tradicionais de cobrança (Execução Fiscal)	Menor custo dos meios tradicionais da cobrança (Execução Fiscal)
Custo Administrativo (homem-hora PGFN)	Menor custo Administrativo (homem/hora PGFN)
Congestionamento do Judiciário	Menor taxa de congestionamento do Judiciário
Alto índice de irregularidade Fiscal na DAU	Índice de irregularidade fiscal na DAU reduzido
Diminuição da competitividade do Brasil no cenário de investimentos internacionais	Maior competitividade do Brasil no cenário de investimentos internacionais
Risco de aumento da carga tributária para compensar inadimplência	Risco de aumento da carga tributária para compensar inadimplência reduzido
Concorrência desleal	Aumento da concorrência leal

V. ALTERNATIVAS

Considerando o problema regulatório “Baixo incentivo à Conformidade Fiscal na Dívida Ativa da União”, foram elencadas alternativas visando solucionar o problema identificado (cenário atual) e alcançar o objetivo desejado (cenário futuro).

Galvão et al (ibidem) apontam abordagens para lidar com a evasão fiscal que permeiam ações de prevenção e gestão de riscos de evasão, ação punitiva sobre evasores, ações promotoras de *compliance*, entre outras. Segundo os autores, há três possíveis abordagens para lidar com o problema apontado:

- 1) Abordagens de dissuasão baseadas em ameaças;
- 2) Abordagens normativas obrigando os cidadãos a contribuírem; e
- 3) Abordagens baseadas em recompensas, visando atrair a contribuição.

As duas primeiras abordagens não compõem o rol de alternativas levantadas nesta Análise de impacto em função do problema recortado, que se refere ao incentivo à conformidade fiscal. Assim, não foram consideradas opções regulatórias tais como a exposição de adimplentes, devedores ou valores recuperados, como intervenção para dissuadir o comportamento de evasão e exaltar o comportamento de conformidade. Isso porque tais medidas não seriam um incentivo à conformidade, mas uma punição à desconformidade. Ademais, conforme salientam vários autores citados por Galvão et al (2021), tais como Chetty, Mobarak e Singhal (2014), Slemrod, Rehman e Waseem (2019) e Perez-Truglia Troiano, 2018, a exposição possui o risco de causar a sensação de que muitas pessoas ou empresas parecidas com o(a) contribuinte evadem tributação, ou de que não pagar a dívida é mais vantajoso, o que resultaria em um efeito contrário ao desejado.

Portanto, as alternativas abarcadas por este estudo buscam tratamento embasado em *nudges*, conceito da economia comportamental para encorajamentos de comportamentos sem necessariamente intervir com incentivos econômicos.

Segundo Antinyan e Asatryan (2019, apud GALVÃO et al, 2021) os *nudges* podem ser classificados como:

“1) Dissuasivos: estratégias mais tradicionais como lembrete de possibilidades de auditoria. Por exemplo, um lembrete de que o não pagamento de um imposto implicará em pagar uma multa e ações administrativas e legais pelo município;

2) Tax morale: comunicação entre a Administração e o contribuinte que não contém ameaça mas com potencial de alterar a motivação do pagamento do imposto. Por exemplo, indicação de feitorias públicas, efeitos de par e apelos morais;

3) Informativos: também não ameaçadores. Por exemplo, lembretes de prazos, simplificações da comunicação, entre outros para se sobrepor a falácias comportamentais como atenção limitada, procrastinação e sobrecarga cognitiva.”

Assim, as alternativas consideradas como passíveis de serem implementadas pela PGFN foram as seguintes:

1) Fazer nada

1.1. Como auxilia na resolução do problema: não resolve

1.2. É viável? Sim é viável, mas inefetivo

1.3. Possui as seguintes vantagens e desvantagens:

Ator	Vantagens	Desvantagens
União (PGFN)	Não tem custo adicional relacionado a novos processos de trabalho	-Agravamento da relação conflituosa com o contribuinte - Mais trabalho (aumento custo administrativo) devido ao aumento de inadimplentes - baixo resultado dos indicadores
Bons contribuintes (perfil de baixo risco)	Não tem	-Aumento do custo de conformidade -Aumento do litígio -Diminuição do investimento no negócio, em virtude

		do direcionamento de capital para o litígio
Demais contribuintes	Recebe o mesmo tratamento dos demais devedores	Permanecem as desvantagens da inscrição na DAU

2) Cadastro Fiscal Positivo

2.1. Como auxilia na resolução do problema: simplifica o procedimento de regularização de débitos inscritos em Dívida Ativa da União para os contribuintes com perfil de baixo risco.

2.2. É viável? Sim

2.3. Possui as seguintes vantagens e desvantagens:

Ator	Vantagens	Desvantagens
União (PGFN)	Diminuição número inadimplentes Diminui litígio Aumenta arrecadação	Custo do sistema Curva de aprendizagem
Bons contribuintes (perfil de baixo risco)	Redução do custo de conformidade Redução do litígio Melhoria da relação com unidade tributária	Curva de aprendizagem
Demais contribuintes	Permanece o <i>status quo</i>	Permanece o <i>status quo</i>

3) Campanhas de comunicação

3.1. Como auxilia na resolução do problema: diminui a assimetria de informação, em especial para os pequenos devedores

3.2. É viável? Sim

3.3. Possui as seguintes vantagens e desvantagens:

Ator	Vantagens	Desvantagens
União (PGFN)	Aumento limitado da aderência aos meios atuais Arrecadação limitada Aumenta transparência	Custo Curva de aprendizagem (como comunicar republicanamente)
Bons contribuintes (perfil de baixo risco)	Melhor conhecimento sobre regras e procedimentos existentes, em especial para os pequenos devedores	Não há
Demais contribuintes	Maior conhecimento sobre regras e procedimentos existentes	Não há

4) Cadastro Fiscal Positivo + campanhas de comunicação (Alternativa 2 + alternativa 3)

4.1. Como auxilia na resolução do problema: possibilita que os contribuintes com baixo perfil de risco, sejam empresas ou pessoas físicas, tenham acesso a condições mais favoráveis de negociação, e possibilita que os demais contribuintes busquem o atingir o *status* de “bons contribuintes” para aderirem ao Cadastro Fiscal Positivo

4.2. É viável? Sim

4.3. Possui as seguintes vantagens e desvantagens:

Ator	Vantagens	Desvantagens
União (PGFN)	Diminuição número inadimplentes Diminuição do litígio	Custo sistema Custo campanha Curva de

	<p>Aumento da arrecadação</p> <p>Aumento da transparência</p> <p>Aumento da aderência ao Cadastro</p>	<p>aprendizagem sistema</p> <p>Curva de aprendizagem</p>
Bons contribuintes (perfil de baixo risco)	<p>Redução do custo de conformidade</p> <p>Redução do litígio</p> <p>Melhoria da relação com unidade tributária</p> <p>Maior conhecimento das regras e procedimentos por todo</p>	<p>Curva de aprendizagem (sistema)</p>
Demais devedores	<p>Interesse em se tornar um bom contribuinte</p>	

VI. AVALIAÇÃO QUANTITATIVA DAS ALTERNATIVAS

a) Análise de Custos Administrativos – MCP

O Modelo de Custo Padrão (MCP) é a ferramenta utilizada para estimar a carga administrativa referente às obrigações de informações impostas por regulações. Tais custos administrativos podem ser relevantes ou não, mas não podem ser ignorados na avaliação das alternativas regulatórias.

Estes custos estendem-se por toda a vigência da regulação, e são estimados utilizando-se informações tais como despesa de pessoal, aluguel, capacitação e investimento no desenvolvimento e/ou manutenção de campanhas de comunicação e ferramentas de tecnologia.

A principal vantagem desse instrumento é a facilidade de monitoramento e comparação de resultados, trazendo publicidade e conscientização a toda a administração. Em contrapartida, sua principal desvantagem é, por ser estimativa de gasto futuro, a falta de precisão e não avaliação de benefícios, o que deve ser feito no decorrer do processo por meio de ferramentas complementares como Análise de Custo-Efetividade e de Custo-Benefício.

Os Custos Administrativos para a implementação do cadastro fiscal positivo foram estimados utilizando-se a ferramenta CalReg, Calculadora de Onerosidade Regulatória, desenvolvida pela Secretaria de Advocacia da Concorrência e Competitividade (SEAE). A calculadora, disponibilizada no Portal de Serviços Gov.br, objetiva ampliar a transparência quanto aos custos regulatórios e disseminar métodos quantitativos para o cálculo de impacto regulatório.

O estudo contou com o apoio da Coordenação Geral de Informações de Custos/SGC que, através de extração de dados do seu Data Warehouse (SIAPEDW) em fevereiro/2021, forneceu levantamento apurado do custo homem-hora referente aos cargos

envolvidos no projeto, sendo o valor de R\$ 249,97 para procuradores, R\$ 47,33 nos casos dos assistentes técnicos e R\$ 15,58, estagiários. Também houve extração de dados da série histórica de custos administrativos referentes aos sistemas SICAR e Regularize para uma projeção de implementação do cadastro fiscal positivo. Abaixo, valores de custos nominais anuais por ocorrência de evento:

Descrição	Único ou Recorrente	Custos - Geral	Total
Campanha de comunicação	Recorrente	R\$6.250,70	R\$6.250,70
Capacitação - Elaboração de material	Recorrente	R\$4.999,40	R\$4.999,40
Implementação Sistema	Único	R\$500.000,00	R\$500.000,00

O estudo apresentou, como resultado de custos administrativos, o valor presente líquido (VPL), para o período de 10 anos, no montante de R\$ 588.812,93 (quinhentos e oitenta e oito mil, oitocentos e doze reais e noventa e três centavos). Este valor foi calculado utilizando-se o Índice Geral de Preços – Mercado (IGP-M) de 2,94% em março de 2021 e Taxa Selic de 2,75% ao ano, definida no dia 17 de março de 2021 pelo Copom. Considerou-se para custos de administração pública a evolução do sistema já instalado, campanhas de comunicação e capacitação dos servidores.

Este custo é extremamente baixo, especialmente se considerarmos os valores apresentados no Capítulo I – do problema regulatório, dos débitos inscritos na DAU em situação irregular no valor de aproximadamente R\$ 400 bilhões, os quais não estão garantidos, parcelados ou sequer em discussão judicial, mesmo sendo titularizados por contribuintes com plenas condições de fazê-lo. Portanto, o Cadastro Fiscal Positivo e campanha de comunicação têm um custo que representa 0,000125% dos débitos inscritos na DAU de contribuintes que têm condições de regularizá-los. Instituir o Cadastro Fiscal irá abrir uma grande possibilidade para que o façam.

b) Análise de Custos de Conformidade

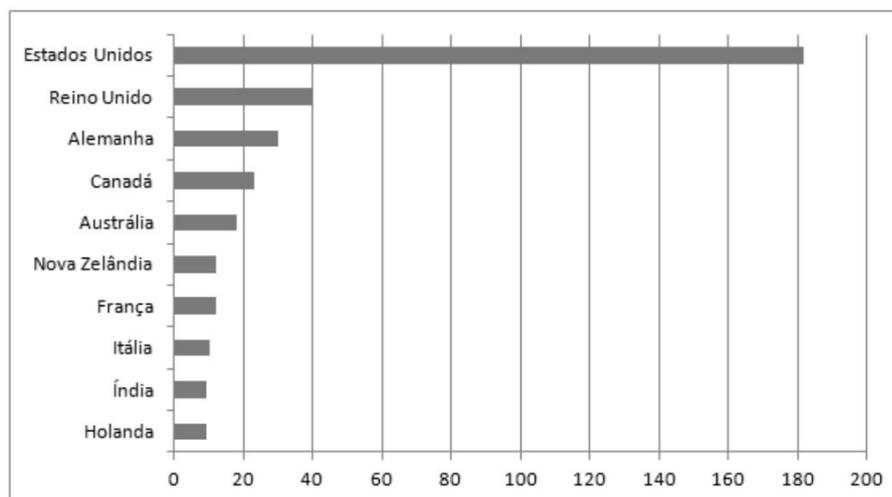
O Decreto nº 10.411, de 30 de junho de 2020, conceitua custos regulatórios como:

Art. 2º (...)

IV - custos regulatórios - estimativa dos custos, diretos e indiretos, identificados com o emprego da metodologia específica escolhida para o caso concreto, que possam vir a ser incorridos pelos agentes econômicos, pelos usuários dos serviços prestados e, se for o caso, por outros órgãos ou entidades públicos, para estar em conformidade com as novas exigências e obrigações a serem estabelecidas pelo órgão ou pela entidade competente, além dos custos que devam ser incorridos pelo órgão ou pela entidade competente para monitorar e fiscalizar o cumprimento dessas novas exigências e obrigações por parte dos agentes econômicos e dos usuários dos serviços prestados;

Custos de Conformidade vêm sendo estudados em diversos países, inclusive atrelado às respectivas políticas e processos tributários. Reconhecendo os impactos existentes em uma possível má regulação, a maior parte desses países têm dirigido esforços à implementação de mecanismos e ferramentas para promover a melhoria da qualidade e do desempenho regulatório. O quadro abaixo demonstra como o tema tem perpassado os debates acadêmicos:

Gráfico: Artigos científicos sobre “custos de conformidade” por país

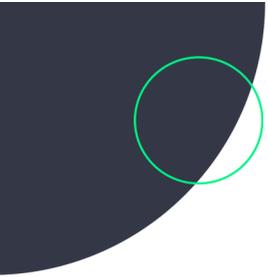


Fonte: Lima et al, 2016.

Segundo Lima et al (2016), os custos de conformidade à tributação correspondem ao custo dos recursos necessários ao cumprimento das determinações legais tributárias pelos contribuintes. Eles são diferentes dos custos dos recursos empregados para operar o sistema tributário ou um tributo individual, que poderiam ser poupados se os tributos não existissem, os quais são denominados como custos operacionais tributários (SANDFORD, 1989, apud LIMA et al, ibidem).

Em junho de 2018 foi publicado, pela Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais o documento intitulado “Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para Elaboração de Análise de Impacto Regulatório” onde consta:

“A regulação é o instrumento por meio do qual o Estado intervém no comportamento dos agentes, de modo a promover aumento da eficiência, de segurança, crescimento econômico e ganhos de bem-estar social. Entretanto, se utilizada de modo arbitrário e desproporcional, pode gerar efeitos nocivos substanciais aos mercados e à sociedade como um todo, tais como: aumento do preço dos produtos ou serviços, queda de investimentos, barreiras à

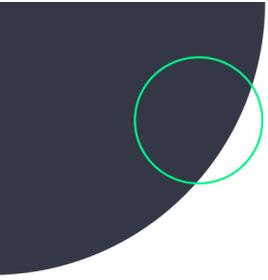


entrada, barreiras à inovação, altos custos de conformidade ao setor regulado, aumento dos riscos e distorções de mercado.”

Dessa forma foi solicitado, em reunião participativa ocorrida no dia 12 de fevereiro de 2021, a representantes de contribuintes pessoa jurídica, o envio dos custos de conformidade atinentes ao processo atual, de modo a calcularmos o custo regulatório atual e projetarmos possibilidade de redução deste custo a partir da implementação do Cadastro Fiscal Positivo. Ao todo, 32 empresas participaram do estudo.

O primeiro critério estudado foi da carga administrativa anual dos entes regulados, com custo de pessoal dedicado apenas ao trabalho com contencioso tributário e gestão de certidão de regularidade fiscal. O montante médio anual informado pelas empresas participantes da pesquisa corresponde a R\$ 2.962.000,00 (dois milhões, novecentos e sessenta e dois mil reais). Dentre elas, 38% efetua a contratação de escritórios externos para a gestão de certidões de regularidade fiscal, o que acresce, em média, um custo administrativo de R\$ 111.000,00 (cento e onze mil reais). Além da carga administrativa interna, existe ainda sensível custo com honorários advocatícios e demais atos relacionados a ações judiciais hábeis a discutir a desconstituição do crédito tributário, no valor anual médio estimado de R\$ 3.764.000 (três milhões, setecentos e sessenta e quatro mil).

Outra grande implicação financeira está no custo anual das garantias e valor total de depósitos judiciais. Anualmente, em média, cada empresa de nosso espaço amostral destina R\$ 5.707.000 (cinco milhões, setecentos e sete mil reais) a seguros garantia e cartas de fiança. Já o valor médio depositado judicialmente é de R\$ 267.048.000 (duzentos e sessenta e sete milhões e quarenta e oito mil reais). Saliente-se que o setor informou, ainda, que grande parte desse custo anual referente às garantias não é recuperado pelas empresas.



A implementação do Cadastro Fiscal Positivo tende a impactar positivamente nos custos de conformidade apresentados pelo setor regulado para fins desta AIR, pois irá simplificar o processo de regularização da DAU para aqueles contribuintes inscritos no cadastro, diminuindo em grande escala os altos custos de custo de pessoal no atendimento junto à PGFN supramencionados. Além disso, acarretará a redução dos litígios decorrentes da aceitação de garantia, pois no Cadastro Fiscal Positivo as garantias exigidas são mais flexíveis e com menor custo. Importa salientar que, neste caso, não se está abrindo mão de crédito, mas instituindo nova prática processual. Portanto, tal flexibilização não é incompatível com o previsto na Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal - LEF).

Ademais, a prática relatada pelo setor regulado quanto à judicialização em função do tempo de atendimento previsto no processo atual de regularização tende a diminuir, em função da automação e conseqüente diminuição do tempo total do processo de regularização.

VII. PARTICIPAÇÃO SOCIAL

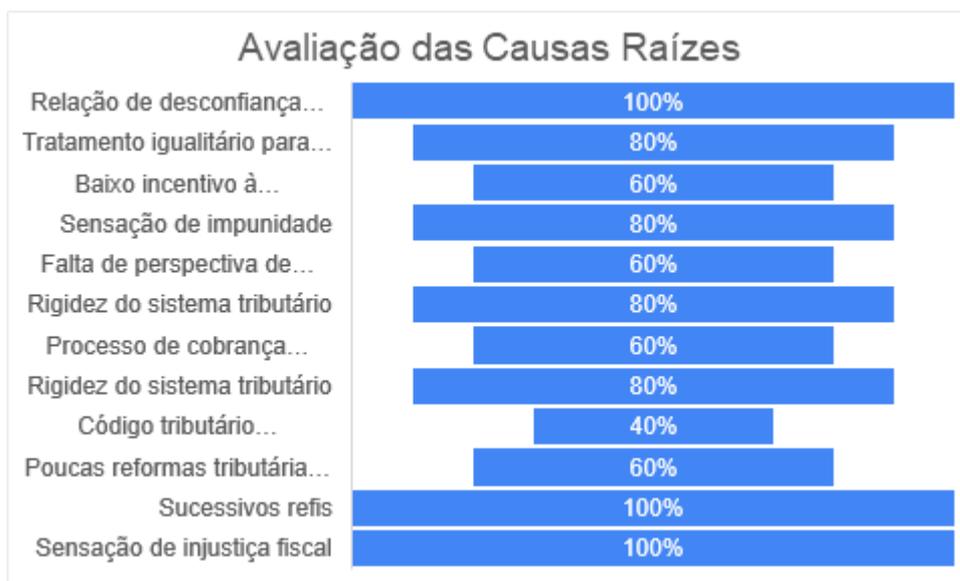
a) Reunião Participativa 1 e Tomada de Subsídio 1 - mapeamento de Problemas e Objetivos

No dia 15 de dezembro de 2020 foi realizada uma primeira reunião participativa dirigida com alguns atores identificados como atores-chave para apresentar a proposta de realização de Análise de Impacto Regulatório e o Diagrama de Problemas e o Diagrama de Objetivos.

Os atores participantes foram representantes da advocacia e de empresas de portes diversos.

Após a apresentação, foi disponibilizado um questionário aos atores para realizar uma Tomada de Subsídios sobre o Problema identificado e os objetivos propostos. Como resultado, 100% dos

respondentes concordaram com o problema inicialmente delineado, e quanto às causas, o resultado da avaliação pode ser percebido no Gráfico abaixo, de onde se depreende que também existe alinhamento entre o mapeado pela PGFN e a percepção dos atores:



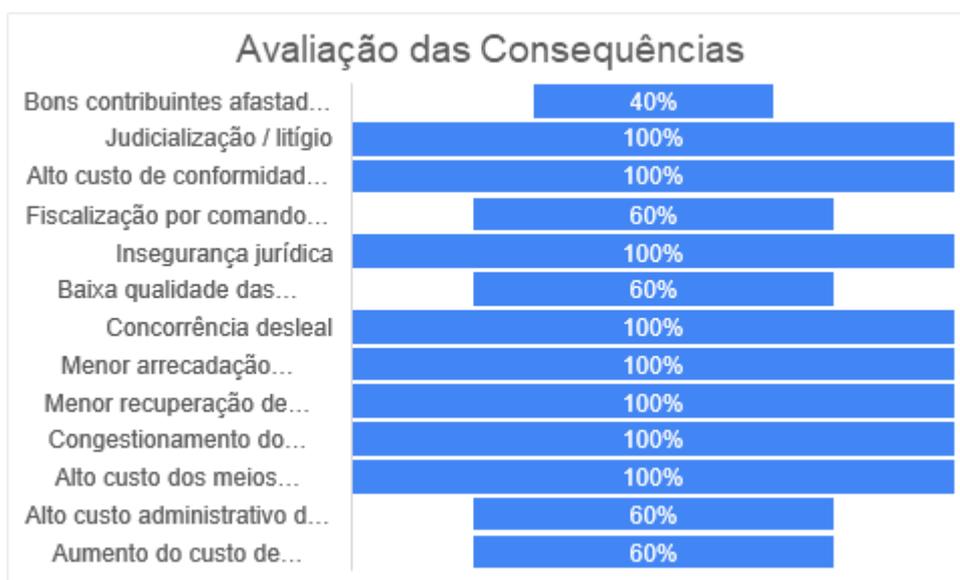
Relação de desconfiança entre fisco e contribuinte
Tratamento igualitário para contribuintes em situações distintas
Baixo incentivo à conformidade fiscal
Sensação de impunidade
Falta de perspectiva de alterar o status quo
Rigidez do sistema tributário
Processo de cobrança generalizado sem considerar o perfil do contribuinte
Rigidez do sistema tributário
Código tributário desatualizado
Poucas reformas tributárias estruturantes
Sucessivos refis
Sensação de injustiça fiscal

Os respondentes identificaram, ainda, algumas causas não mapeadas pela PGFN, quais sejam:

Falta de educação fiscal/consciência fiscal
Complexidade do sistema tributário e
A legislação possui imposições penais (multas) que não levam em consideração a conduta do contribuinte. A conduta do contribuinte só é considerada para agravar a multa, não para reduzir a patamares menos abusivos. E digo abusivos porque as multas são muito elevadas.
Dificuldade de entendimento e complexidade de linguagem fiscal/tributária.
Elevado custo de conformidade (ex: obrigações acessórias e custos do contencioso -

garantias, honorários)
Resistência de ambas as partes no cumprimento de conceitos definidos pelos Tribunais, gerando ciclo vicioso de litigância.
Falta de divulgação de possíveis soluções para conformidade.
Excesso de burocracia para conformidade.
Sobreposição de informações e obrigações dos contribuintes.

Além disso, as consequências levantadas também foram disponibilizadas para avaliação pelos os atores, por meio da mesma Tomada de Subsídios, alcançando os seguintes resultados:



Bons contribuintes afastados da PGFN
Judicialização / litígio
Alto custo de conformidade fiscal
Fiscalização por comando e controle
Insegurança jurídica
Baixa qualidade das informações prestadas pelo contribuinte
Concorrência desleal
Menor arrecadação voluntária
Menor recuperação de crédito inscrito na dívida ativa
Congestionamento do judiciário
Alto custo dos meios tradicionais de cobrança da execução fiscal
Alto custo administrativo de homem/hora na PGFN e na RFB
Aumento do custo de produção

Outras consequências levantadas pelos atores foram as seguintes:

Criminalização indevida de contribuintes (ex: desvirtuamento do processo de cobrança, como forma de coação para pagamento do tributo);
O Brasil deixa de ser competitivo no cenário internacional de investimentos

Aumento de carga tributária. Excesso de exigência dos contribuintes. Desinteresse em formalização. Sobreposição de controles fiscais. Alto custo do investimento.

Impacto na avaliação do contribuinte, em razão do volume de contencioso tributário e dos valores envolvidos

Por fim, a Tomada de Subsídio avalizou os atores levantados pela PGFN.

b) Reunião Participativa 2 - Levantamento de alternativas, vantagens e desvantagens

Após o desenvolvimento da segunda etapa da AIR, relativa ao levantamento de alternativas para solucionar o problema e atingir o objetivo, foi realizada uma segunda reunião participativa no dia 12 de fevereiro de 2021, para apresentar os resultados dessa segunda etapa. Os participantes dessa segunda Reunião Participativa foram os mesmos da primeira Reunião, de modo que houvesse uma continuidade no raciocínio desenvolvido.

As alternativas levantadas foram validadas pelo grupo, que solicitou apenas a substituição do termo “devedor” por “contribuinte inscrito na Dívida Ativa da União”, e algumas alterações na redação de vantagens e desvantagens.

c) Consulta Pública sobre Cadastro Fiscal Positivo

Antes da elaboração deste Relatório de Análise de Impacto Regulatório, foi realizada Consulta Pública, que ficou disponibilizada no sítio eletrônico da da PGFN de 16 de julho de 2018 a 31 de agosto de 2018, além de ter sido tema de audiência pública realizada pela PGFN em 28 de novembro de 2018, na cidade de São Paulo. Essa Consulta foi abarcada no presente relatório porque forneceu subsídios para pensar na alternativa de implementar o Cadastro Fiscal Positivo.

A audiência pública contou com 137 ouvintes e 19 expositores que propuseram sugestões e críticas ao projeto do Cadastro Fiscal Positivo guiadas por pontos sugeridos pela PGFN no edital de

audiência, a exemplo da criação de canais de atendimento diferenciado; modalidades de garantias diferenciadas; quantidade de níveis de perfil de risco dos contribuintes; publicidade de nota atribuída ao contribuinte; e influência do histórico de adesão e cumprimento dos acordos de parcelamento convencional e especiais na nota atribuída ao contribuinte.

Na ocasião, a PGFN recebeu subsídios que ajudaram na elaboração do presente documento, os quais foram sintetizados na tabela abaixo:

SUGESTÕES DA CONSULTA PÚBLICA REFERENTE AO CADASTRO FISCAL POSITIVO DA PGFN
1. Canais de atendimento diferenciado e simplificado para orientação, regularização ou discussão das dívidas administradas pela PGFN
<u>André Almeida Gonçalves</u>. CAC - Central de Atendimento do Contribuinte. -Atendimento via chat -Possibilidade de fazer solicitações, perguntas e consultas do status da dívida e dos pedidos administrativos, inclusive de restituição/ressarcimento e compensação de tributos
<u>André Almeida Gonçalves</u>. CAPP- Canal De Atendimento Pessoal E Personalizado. - Utilizado pelos contribuintes bem classificados no Cadastro Positivo - Agendamento prévio disponibilizado em um ambiente virtual
<u>André Almeida Gonçalves</u>. CAC-CENTRAL DE ATENDIMENTO DO CONTRIBUINTE - Utilizado por contribuintes bem classificados no Cadastro Positivo -Triagem feita por meio do CNPJ fornecido no início da ligação - Contribuintes com classificação baixa seria informado a procurar atendimento na sede da PGFN e/ou RBF
FECOMÉRCIO MG. CANAL DE ATENDIMENTO ONLINE - Nesse canal, o contribuinte possuiria um login/senha/certificado digital -Objetiva a otimização das demandas e do tempo de resolução dos questionamentos, de forma célere, menos custosa e mais prática
GETAP. CANAL DE ATENDIMENTO ONLINE

Sugere um canal eletrônico de comunicação (Webchat), onde a PGFN poderia interagir com a empresa em um ambiente transparente e controlado, para tirar todas as dúvidas e esclarecimentos necessários sobre esses procedimentos ou ações em andamento, apresentação de documentos, cartas de fiança, seguro garantia, certidões de objeto e pé, bem como quaisquer outras informações relevantes e necessárias para dar agilidade e simplificar os procedimentos hoje existentes e realizados de forma presencial, com a necessidade de obtenção de senhas para atendimento, nas respectivas jurisdições.

“Fast-track” e transparência nos agendamentos, atendimentos e respostas aos requerimentos administrativos e **emissão de certidão de regularidade fiscal**, para dar agilidade e previsibilidade das demandas dos contribuintes.

Sugerimos a adoção, pela PGFN, do instituto da Consulta, para esclarecimento dos procedimentos pertinentes ao órgão, com prazo razoável de resposta, de seis meses, no máximo. Este instrumento será de importante valia como forma de esclarecer e divulgar a interpretação da PGFN com relação aos atos normativos e procedimentos adotados pelo órgão, trazendo segurança jurídica para os contribuintes.

Associação dos Advogados Tributaristas do Pará. Com a criação dos núcleos virtuais (PORTARIA N° 1.069, DE 9 DE NOVEMBRO DE 2017) atendimentos destinados ao público como dívida, certidões, parcelamentos, defesas, dentre outros ficaram sob a responsabilidade de servidores virtuais que **1) desconhecem a realidade do local 2) não podem ter conhecimento de demandas céleres** (participação em licitações, baixa de gravame etc.) o que acaba prejudicando contribuintes de boa-fé. O atendimento presencial deve ser prioridade para os serviços públicos.

2. Critérios a serem considerados para influenciar positivamente ou negativamente na classificação do perfil de risco do contribuinte no cadastro

André Almeida Gonçalves

Critérios negativos:

2.a) Devedor contumazes: ou seja, dívidas que surgissem do não pagamento reiterado de um determinado tributo por um determinado período (1 ano, por exemplo).

2.b) Grandes devedores: volume de dívida que ultrapasse em mais de 50% o faturamento anual da empresa ou a renda declarada na última apuração do IR - e assim sucessivamente em uma escala pré-definida.

2.c) Reparcimentos contumazes: a mesma dívida sendo reparcelada várias vezes (criação de escala para influenciar na pontuação do contribuinte: 2º reparcelamento, -2 pts; 3º reparcelamento, - 4 pts, etc., por exemplo). Obs.: não pode ser considerado neste critério as migrações de parcelamentos ou a existência de vários parcelamentos de distintos débitos).

2.d) Multas reiteradas: número de multas em determinado período, seja por omissão de receita/saída de mercadoria, por ausência de recolhimento do tributo na íntegra, enfim, multas ligadas diretamente à obrigação principal, JAMAIS àquelas afetas às obrigações acessórias.

OBS: em hipótese alguma deve-se criar critério de classificação de perfil de risco fiscal

levando-se em consideração as ações judiciais protocoladas, seja em razão do número, seja em razão da matéria discutida na ação. Esse é um direito garantido a qualquer cidadão: buscar guarida junto ao Poder Judiciário dos seus direitos e interesses. Criar classificação com base no perfil processual do contribuinte é inconstitucional!

Critérios Positivos:

2.e) Ausência de dívida: critério que mais deve ser levado em consideração para a classificação positiva no Cadastro Positivo.

2.f) Ausência de multas: contribuinte sem multa por determinado período (1 ano, por exemplo); a pontuação pode ir crescendo à medida em que o contribuinte acumula novos períodos sem sofrer multas (mais uma vez, aqui deve ser considerado somente às multas afetas à obrigação principal e jamais às multas afetas às obrigações acessórias).

2.g) Pontualidade: pagamento em dia das obrigações tributárias (a pontuação, por exemplo, varia em razão do período de tempo em que o contribuinte se mantém adimplente com o fisco, além de ser aumentada a pontuação pelo fato de não realizar parcelamentos em determinado período (1 ano, por exemplo). Ainda, pontualidade no cumprimento das obrigações acessórias.

2.h) Cadastro Atualizado: manutenção de cadastro de dados pessoais, domicílio, de patrimônio declarado, sempre atualizado;

Lbattilana.

Sugere que apenas as condutas irregulares comprovadas após decisão transitada em julgado na esfera administrativa possam influenciar o perfil de risco do contribuinte (e desde que o contribuinte não possua ação judicial cujo débito esteja com a exigibilidade suspensa).

Completa com crítica a critério utilizado no programa “Nos Conformes” (inspiração para o presente programa) que estabelece que no caso de lavratura de auto de infração que apure conduta dolosa, de fraude ou de simulação, o contribuinte terá a suspensão das contrapartidas garantidas pelo Fisco, não sendo o critério mais correto para fins de classificação.

FECOMÉRCIO MG.

Sugere-se os seguintes critérios para a classificação:

i) Obrigações pecuniárias tributárias vencidas e não pagas relativas, não inscritas em dívida ativa, nem discutidas judicialmente pelo contribuinte;

ii) Aderência entre escrituração ou declaração e os documentos fiscais emitidos ou recebidos pelo contribuinte; e

Caso necessárias as alterações dos critérios em momento posterior, sugere-se que sejam precedidas de consulta pública e tenham vigência após o decurso de pelo menos 6 meses,

contados da data da publicação da norma alterada.

FECOMÉRCIO MG. FORMA DE CLASSIFICAÇÃO.

Sugere que a classificação levará em conta apenas atos geradores após a publicação da lei, será revista periodicamente, e será o resultado da aplicação combinada dos critérios e regulamento, que poderá levar em consideração o porte empresarial e o segmento da atividade econômica do contribuinte.

- Sugere também que os créditos tributários com exigibilidade suspensa ou objetiva de garantia integral prestada em juízo, ou de pequeno valor fixado em regulamento.

- Caso determinado débito, anteriormente suspenso, venha a perder a tutela judicial da suspensão da exigibilidade, caberá ao contribuinte comprovar o reestabelecimento da suspensão da exigibilidade a qualquer tempo, mediante reprocessamento administrativo perante a Secretaria da Fazenda, cujo resultado deverá restar refletido no "rating" do contribuinte, a qualquer tempo.

- Os contribuintes na situação cadastral não ativa serão classificados na categoria "E", e o enquadramento na categoria "NC" terá caráter transitório em função da necessidade de implantação gradual do sistema de classificação, quando do início das atividades do contribuinte, quando se tratar de fornecedor estabelecido no exterior, de acordo com o regulamento.

FECOMÉRCIO MG.

Critério de obrigações pecuniárias. Essa classificação ocorrerá em função do tempo de atraso no pagamento de obrigações pecuniárias tributárias vencidas e não pagas, considerando que:

- Não poderá ser classificado na categoria "A+" o contribuinte com obrigação pecuniária tributária vencida e não paga há mais de 6 meses;
- Não poderá ser classificado na categoria "A" o contribuinte com obrigação pecuniária tributária vencida e não paga há mais de 9 meses;
- Não poderá ser classificado na categoria "B" o contribuinte com obrigação pecuniária tributária vencida e não paga há mais de 12 meses;
- Não poderá ser classificado na categoria "C" o contribuinte com obrigação pecuniária tributária vencida e não paga há mais de 15 meses;
- Será classificado na categoria "D" o contribuinte com obrigação pecuniária tributária vencida e não paga há mais de 18 meses; Critério de aderência Tal critério considerará os valores indicados nos documentos fiscais emitidos e recebidos pelo contribuinte, e aqueles regularmente lançados em sua escrituração fiscal ou declarados, sendo que:
 - "A+" o contribuinte com 90% de aderência;

- “A” o contribuinte com 85% de aderência;
 - “B” o contribuinte com 80% de aderência;
 - “C” o contribuinte com 75% de aderência;
 - “D” o contribuinte com menos de 70% de aderência;
- No caso do contribuinte concordar com a divergência apontada pela Administração Tributária, poderá solicitar prazo adicional para correção de seus sistemas e procedimentos, e, no caso de deferimento da solicitação, e desde que a correção tenha sido realizada no prazo assinalado, a divergência não prejudicará a classificação.

Tribunal de Contas da União (TCU)

Sugere que seja utilizado como critério a participação rotineira em programas de parcelamentos especiais

Tempo de inscrição na dívida ativa como critério de avaliação.

3. Modalidades de garantias diferenciadas para contribuintes com menor risco fiscal

FECOMÉRCIO. Propõe a possibilidade de apresentar garantia administrativa para emissão de CPEN quando a débitos ainda não executados.

GETAP. Recomenda que o oferecimento de garantias nas ações judiciais deveria ser flexibilizado, sem prejudicar a segurança quanto ao recebimento do crédito tributário por parte da União Federal.

Sugere a adoção, ao bom contribuinte, de substituição, por exemplo, do depósito judicial por seguro garantia ou fiança bancária, ou ainda estes por bens móveis e imóveis, estoques, direitos creditórios, créditos acumulados, etc. Ou seja, garantias que visem o menor custo financeiro possível para o contribuinte que apresente menor grau de risco.

Para isso, a criação de critérios, como os de arrolamento de bens no processo administrativo, considerando a relação dos valores envolvidos nas ações judiciais e o patrimônio do contribuinte, e a depender desta relação, o contribuinte possa apresentar garantias menos onerosas ou até ser dispensado de seu oferecimento.

André Almeida Gonçalves.

Propõe reforçar os institutos jurídicos já existentes, tais como: seguro garantia ou fiança bancária, carta fiança, garantia imobiliária, garantia com produtos do estoque e bens móveis (Esse tipo de modalidade deve ser concedido somente a quem possuir uma classificação excelente no Cadastro Positivo).

O GETAP cita como importante a aceitação das modalidades de garantia, para que o contribuinte com risco fiscal baixo, sem antes existir penhora online de valores via BACENJUD.

4. Quantidade de níveis de perfil de risco do contribuinte no cadastro

FECOMÉRCIO MG

Sugere a classificação como: "A+ , "A", "B", "C", "D", "E" e "NC" (Não Classificado).

A competência para determinar a classificação dos contribuintes será dada por **Conselho** a ser criado, formado por membros da PGFN e membros representantes dos contribuintes, garantindo assim decisão paritária.

André Almeida Gonçalves Sugere 6 níveis de classificação.

0 -Devedor contumaz

2 -Grande devedor

4 -Devedor

6 -Pagador

8 -Bom pagador

10 -Excelente pagador

Para subir ou descer de nível é que devem ser criados uma série de critério objetivos de pontuação.

5. Publicidade da nota atribuída ao contribuinte no cadastro, para o próprio interessado e para terceiros

André Almeida Gonçalves Somente para o próprio interessado e, lógico, para os órgãos da Fazenda, tais como PGFN e RFB.

FECOMÉRCIO MG. Sugere-se que a publicidade da nota seja uma faculdade dada ao contribuinte que queira efetivamente participar.

E, caso não seja acatada a sugestão, que a classificação e as notas dadas aos contribuintes abranjam o maior número possível de situações tributárias existentes para supostas dívidas tributárias entre o fisco e o contribuinte.

GETAP

O **GETAP** entende que a comunicação com relação ao perfil de risco atribuído deve ser exclusivamente entre a PGFN e o contribuinte, sendo assim não haveria publicação do rating em sites ou portais. Mas, qualquer pessoa interessada teria o direito de solicitar à PGFN informação sobre a classificação/rating de qualquer contribuinte. O GETAP entende que a publicação do referido rating na internet e/ou Portal da PGFN/RFB pode causar danos à imagem dos contribuintes, podendo impactar as suas relações comerciais e mercadológicas.

6. Influência do histórico de adesão e cumprimento dos acordos de parcelamento convencional e especiais na nota atribuída ao contribuinte

Recomenda suas formas diferentes para influência:

- 1.Histórico de adimplemento dos programas de parcelamento, ou seja, ainda que o

contribuinte tenha se utilizado dos programas para pagamento ou parcelamento de débitos tributários, será relevante somente o fato de que ele mantenha os seus pagamentos em dia e todas as demais obrigações cumpridas (adimplemento normal do programa).

-2. Pode ser considerado também o histórico de comportamento do contribuinte que adere aos regimes de parcelamento e posteriormente deixa de efetuar o pagamento de suas parcelas para posteriormente se aproveitar de um novo programa de parcelamento para incluir os valores em aberto do parcelamento anterior.

FECORMÉCIO MG Propõe que o histórico deve ser aplicado em critérios determinados:) Separação do tipo de parcelamento optado pelo contribuinte, se convencional ou especial; ii) Detalhamento da opção pelo parcelamento, com data, valores, número de parcelas pendentes e número de parcelas quitadas;

iii) Determinação de critério para que o contribuinte tenha sua classificação efetivamente prejudicada, em consideração dos parcelamentos que fizer parte;

Por exemplo: Parcelamento Convencional – por tratar de dívidas negociadas na forma da lei, sem qualquer desconto, deve-se considerar um número maior de parcelamentos realizados e não quitados, bem como é necessário analisar quantas parcelas foram quitadas (de forma percentual), para que a nota de classificação do contribuinte seja prejudicada.

Parcelamento especial – por tratar de parcelamento específico, negociado em função de lei, como o Refis, com maior número de parcelas e habitualmente com descontos em multas e juros, deve-se considerar um número menor de parcelamentos realizados e não quitados, bem como é necessário analisar quantas parcelas foram quitadas, para que a nota de classificação do contribuinte seja prejudicada.

André Almeida Gonçalves Recomenda que como critério para ser levado em consideração para elevar ou baixar a pontuação do contribuinte.

Lbattilana. Acredita que o histórico de adesão do contribuinte (e não cumprimento dos acordos em si) a programas de parcelamento não indica parâmetro justo ou mesmo representativo de conduta inidônea do contribuinte. Como é de conhecimento, especialmente em matéria tributária (e conseqüente complexidade do sistema), existem diversos temas controversos que levam os contribuintes a questionar determinadas cobranças perante o Poder Judiciário e, muitas vezes, a adesão a programas de parcelamento para quitar débitos controvertidos decorre de decisões financeiras da empresa (mesmo nos casos em que ao final da discussão após longa disputa judicial lhe é favorável).

7. Utilização da nota atribuída pelo cadastro na variação da régua de cobrança conforme o perfil de risco do contribuinte, envolvendo os momentos de aplicação das medidas de protesto extrajudicial da certidão da dívida ativa, de registro do nome do contribuinte em órgãos de proteção ao crédito e na Lista de Devedores da PGFN, da averbação pré-executória e do ajuizamento de execução fiscal

GETAP. Entende que os contribuintes que forem classificados com bons ratings não deveriam sofrer as conseqüências previstas. Além disso, aos contribuintes bem avaliados deveria ser assegurado o direito de não sofrer o ajuizamento de cautelar fiscal, inclusive contra os responsáveis solidários.

As medidas devem ser aplicadas aos contribuintes classificados como alto risco, assim entendido os devedores contumazes.

Poderia ser concedido ao contribuinte bem classificado o direito de solucionar antecipadamente eventuais pendências perante a Fazenda Nacional sem aplicação de qualquer multa ou penalidade, indo de encontro dos princípios de Cooperative Compliance.

Poderia ser assegurado também o direito automático de certidão de regularidade fiscal, o qual apenas seria perdido na ocorrência de algum evento que desclassificasse o contribuinte de seu bom rating. Sugere aos contribuintes bem avaliados, para fins de análise de pedido de certidão de regularidade fiscal, que não sejam consideradas as pendências registradas em sua situação fiscal após o protocolo do pedido de certidão, ou seja, durante o prazo de análise do órgão.

André Almeida Gonçalves Propõe que:

1) Averbação pré-executória, somente deve ser utilizada contra o contribuinte avaliando com pontuação igual ou inferior a 4. 2) Ajuizamento de execução fiscal, somente contra contribuinte avaliado com pontuação igual ou inferior a 5. 3) Protesto extrajudicial, somente contra contribuinte avaliado com pontuação igual ou inferior a 3. 4) Registro do nome do contribuinte em órgãos de proteção ao crédito e na Lista de Devedores da PGFN, somente para quem tiver avaliação igual ou inferior a 2

CRÍTICAS/SUGESTÕES GERAIS

Associação dos Advogados Tributaristas do Pará.

Sugere que seja evitada sanções desproporcionais, que dificultam o exercício da atividade empresarial e que por isso poderiam ser caracterizadas como sanção política, a exemplo de:

- autorização prévia individual para emissão de documentos fiscais,
- exigência do pagamento de imposto no momento do fato gerador, sem levar em conta eventuais créditos decorrentes de um sistema de não-cumulatividade;
- centralização do pagamento do imposto em um estabelecimento;
- arrolamento de bens sem os critérios legais.

Alexandre Schnur Gabriel Ferreira

Sugere que os dados constantes do Cadastro Fiscal Positivo da PGFN tenham com uma de suas finalidades produzir conhecimento necessário para a CRIAÇÃO de um novo modelo de arrecadação do estoque da Dívida Ativa da União com baixa perspectiva de recuperação (segundo o Sistema de Rating Bidimensional V-Deb/V-Dev), mediante o estabelecimento de mecanismo baseado no estímulo interno e externo de pagamento voluntário de tributos. A ideia é analisar os dados relacionados aos tributos não-vinculados inscritos em Dívida Ativa da União e de baixa perspectiva de recuperação, especialmente no que concerne aos motivos determinantes da inadimplência desse subgrupo do estoque da Dívida Ativa da União, confirmar hipótese de solução do problema (procedimento vinculatório de pagamentos de tributos não-vinculados de difícil recuperação inscritos em DAU) e propor ações necessárias (políticas e jurídicas) para sua implementação, visando um adequado processo de trabalho arrecadatório que, por um lado, reduza o estoque da dívida ativa da União em

relação à tributos de baixa perspectiva de recuperação, mas também que, por outro, propicie a entrega bens ou serviços específicos à sociedade.

Em outras palavras, seria gerar subsídios técnicos para possibilitar a TRANSFORMAÇÃO de tributos não-vinculados inscritos em Dívida Ativa da União e de baixa perspectiva de recuperação em vinculados destinados a um propósito específico.

Carlos A Dariani

Aconselha que a PGFN ou a Receita concentrem um único cadastro positivo ou que apoiem a iniciativa privada a fazê-lo contento os parâmetros que são importantes para o setor público e utilizem um sistema unificado.

Ricardo Leão

Recomenda que deveria ser negativado o CPF deste sócio juntos aos serviços de avaliação de crédito, como SERASA e SPC.

Associação dos Advogados Tributaristas do Pará

Propõe flexibilizar a classificação daqueles contribuintes que se encontrem em recuperação judicial, que já se encontram num momento de crise e que precisam de ajuda para superar o momento difícil e manter os empregos a atividade produtiva que realizam.

Tribunal de Contas da União (TCU)

Sugere que tempo de inscrição na dívida ativa como critério de avaliação.

Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBET)

Salienta a demarcação das vantagens de inscrição no cadastro.

Alerta para que não se perca todas as vantagens por ser incidente apenas um critério negativo, e que esses critérios não interfiram nas concorrências.

Deve haver uma diferenciação por setores dos contribuintes e assim serem realocados na régua de acordo com suas complexidades.

Indaga sobre como seria classificado contribuintes que possui débitos inscritos em dívida ativa que estão sendo pleiteados no judiciário e assim tendo sua exigibilidade suspensa.

Salienta pela contestação dos critérios antes que sejam aplicados no score do contribuinte.

Centro de Estudos das Sociedades de Advogados (CESA)

No que se refere a classificação do contribuinte, atenta-se para perca de boa classificação por instauração do auto de infração quando este é lavrado com acusação de fraude, simulação ou situação de dolo especial, podendo então ser utilizado como critério apenas depois do trânsito em julgado.

Em casos reiterados de boa classificação do contribuinte, quando houver falhas, esse receba

o benefício da dúvida, sendo como questão favorável o histórico de idoneidade.

Alerta para que os canais de atendimento sejam comandados por procuradores que entendam o cotidiano da empresa, grupo econômico.

Academia Brasileira de Direito Tributário (ABDT)

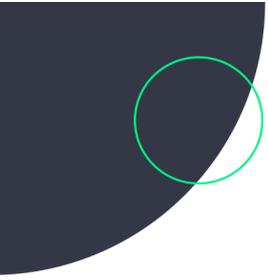
-Usar como parâmetro de inadimplência o PIB, sendo que se este estiver alto deverá ter mais arrecadações, se estiver em baixa, deverá levar em conta o momento ruim dos empresários e não influenciar na nota.

VIII. EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL

Galvão et al (2021) salientam que os estudos sobre experiências internacionais são limitados, posto que a literatura não aborda a recuperação de tributos relativos à Dívida Ativa da União. No Brasil, identificam-se dois grupos ou etapas diferentes da administração tributária e, ao mesmo tempo, é possível distinguir diferentes perfis de desconformidade fiscal, de tal forma que há normativo (Brasil, 2017) que segmenta os devedores com dívidas recuperáveis e não recuperáveis. Estes podem ser caracterizados por recorrente delinquência, com estratégias específicas de evasão fiscal.

Assim, é possível traçar um paralelo entre os resultados da literatura - grupos em etapa de declaração e pagamento de tributos - e devedores ou dívidas recuperáveis, por apresentarem perfis similares.

Disso resulta que o mapeamento da experiência internacional constante deste relatório se refere à literatura e experimentos analisados restritos ao aperfeiçoamento do recolhimento de tributos, à evasão fiscal e estudos de conformidade em um sentido lato, e



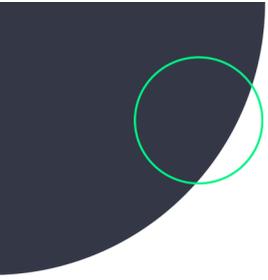
foram internalizados considerando peculiaridades da Dívida Ativa da União, que possui características específicas.

Galvão et al (2021) descrevem estudos nos quais é possível identificar que há uma clara relação entre aperfeiçoamentos no processo e os resultados fiscais obtidos. Um dos estudos citados desenvolvido por Basri et al (2020, apud GALVÃO, ibidem) observou mudanças na administração tributária da Indonésia com excelentes resultados. Neste caso analisado, o objetivo era permitir aos contribuintes ajuda mais personalizada, mas também permitir um monitoramento mais acurado, e os resultados foram um considerável aumento de conformidade fiscal e, conseqüentemente, arrecadação a um baixo custo para o Governo.

Derzi e Breyner (2018) apresentam estudo do Banco Mundial e da Price Waterhouse Cooper de 2016 em que o Brasil consta como o país (dentre os 200 estudados) onde se gasta mais tempo no mundo para cumprimento das obrigações tributárias, com uma média de 2.600 horas anuais. Em seguida aparece a Bolívia, com uma média de 1.025 horas anuais.

De forma semelhante à análise realizada quanto ao custo de conformidade, Dabla-Norris et al (2017, apud GALVÃO, 2021) analisaram o custo da complexidade do pagamento de impostos e da qualidade de trabalho especializado necessário para a conformidade fiscal.

Outra estratégia adotada por Bangladesh, um dos países com pior razão entre recolhimento de impostos e PIB, foi analisada por Galvão et al (2021). Neste estudo, um grupo de empresas foi exposto aos pagamentos de impostos de empresas vizinhas, sem que isso tenha gerado resultados relevantes. Todavia, os autores sugerem que disponibilizar publicamente informações de conformidade fiscal pode afetar o comportamento de consumidores e direcioná-los a estabelecimentos de maior conformidade, retroalimentando o comportamento.

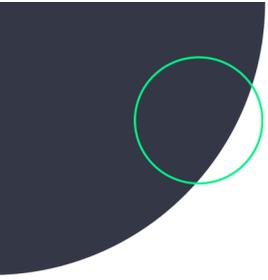


Outra estratégia analisada por Galvão et al (2021) foi o mecanismo explorado no Paquistão (CHETTY; MOBARAK; SINGHAL, 2014) com enfoque na “*eficiência do desempenho dos agentes fiscais, comparando recompensas financeiras e não financeiras em três condições de incentivo: por aumento no recolhimento; por aumento do recolhimento e satisfação dos cidadãos atendidos e acurácia na análise dos impostos; e honorários fixos com bônus por performance ao final do ano*”. O primeiro incentivo, baseado no aumento do recolhimento, foi o que obteve maior eficácia.

Também a comunicação com o contribuinte foi estudada por Dwenger et al. (2016, apud GALVÃO et al, 2021) em uma situação em determinada região da Alemanha, em que um determinado imposto deveria ser cobrado, mas não o era. Os contribuintes, portanto, não sofriam qualquer sanção por inadimplência. Foram enviadas cartas aos contribuintes em diferentes estratégias de cobrança, com bons resultados. Essa estratégia também foi implementada na Eslováquia (DOERRENER; SCHMITZ, 2017, apud GALVÃO et al, 2021) e na Argentina (SCARTASCINI; CASTRO, 2019, apud GALVÃO, 2021) com resultados positivos.

Estratégia de comunicação por meio de ligação telefônica foi desenvolvida na Colômbia, também apresentando bons resultados quando à redução da evasão fiscal entre devedores (MOGOLLON, ORTEGA e SCARTASCINI, 2019, apud GALVÃO, 2021).

Por fim, a sanção premial como forma de incentivar o pagamento voluntário de valor devido ao fisco, recompensando a adimplência, encontra *benchmarking* em experiências internacionais. Em revisão de literatura, Brockmann et al (2015, apud GALVÃO, 2021) indicam que sanções premiais com recompensas materiais normalmente ocorrem na forma de loterias. A exemplo de China, Taiwan, Malta, Eslováquia, Portugal, Argentina e Romênia, a utilização de nota fiscal como ingresso de loteria é utilizada para aumentar a



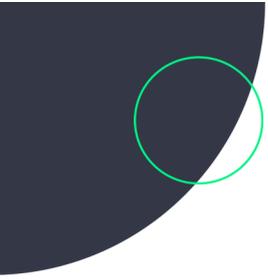
probabilidade de se recolher impostos sobre vendas. Peru e Indonésia também utilizam essa estratégia no incentivo ao pagamento de impostos sobre veículos e impostos prediais ou territoriais com sorteios de alguns bens como bicicletas, carros, etc.

Galvão et al (2021) citam, ainda, estudos realizados por Koessler et al. (2019) para estudar os efeitos combinados de promessa de pagamento - assinatura de um contrato psicológico com outro agente - com a presença ou ausência de recompensas, financeiras ou não financeiras - estas são denominadas no estudo como *inkind*. Ambos os experimentos tiveram excelentes resultados.

Outro estudo citado pelos autores supramencionados foi realizado na Alemanha, por Fochmann e Kroll (2016), que testaram as seguintes condições em uma situação de evasão fiscal: em uma primeira etapa, os sujeitos decidem quanto contribuirão para um bem público; em uma segunda etapa, a renda sobre a primeira etapa é taxada, de modo que a subnotificação dos impostos seja penalizada. Depois da segunda etapa, os impostos recolhidos são redistribuídos em três cenários diferentes: todos recebem valores iguais, os que mais contribuíram recebem os impostos recolhidos ou, finalmente, os que menos contribuíram recebem os impostos recolhidos. Como resultado, de forma geral, a adimplência no grupo de distribuição igualitária é superior.

Ainda na seara das sanções premiaias, outro estudo de Slemrod, Rehman e Waseem (2019, apud GALVÃO et al, 2021) sobre dois programas do Paquistão apontam bons resultados, conforme se segue:

“No primeiro programa, o governo publicou os impostos pagos por todos os contribuintes no país. Neste, há evidências de que houve substancial aumento em *compliance*, além de provocar uma busca de nivelamento dos que menos contribuíram em bairros com maior nível de *compliance*. (...) O segundo programa estudado, o *Taxpayers Privileges and Honour Card*,



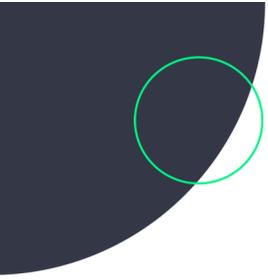
dá privilégios aos 100 maiores contribuintes em cada uma das categorias de contribuintes, incluindo pessoas jurídicas, como facilidade com imigração, passaportes e convites a eventos. Em primeiro lugar, os autores apontam que este programa, por ser uma expansão do anterior, recolhe ainda seus frutos. Em segundo lugar, ressaltam que não se trata apenas de premiação, mas também de reconhecimento social indireto dos sorteados. Os principais resultados observados deste programa portanto incluem um incremento nos resultados do primeiro, como também maior correlação entre sucesso eleitoral dos membros do parlamento e os valores de suas declarações de impostos.” [Grifamos].

Outro estudo sobre sanção premial citado por Galvão et al (2021) foi realizado por Brockmann et al. (2015) sobre os efeitos de recompensas sobre a conformidade fiscal, mostrando que os governos devem tornar o processo de conformidade o mais simples possível, mas não necessariamente torná-lo recompensante ao cidadão, e que o modelo pode afetar pessoas de gêneros diferentes de formas diferentes.

IX. OPÇÃO SUGERIDA PARA IMPLEMENTAÇÃO

A comparação com relação às vantagens e desvantagens se encontra no capítulo V acima, e a avaliação quantitativa, no capítulo VI. Assim, considerando os dados supramencionados, sugere-se a alternativa **4. Cadastro Fiscal Positivo e campanhas de comunicação** como a opção mais adequada para solucionar o problema identificado e atingir o objetivo pretendido.

Essa alternativa é a que apresenta maior probabilidade de atender ao objetivo proposto - **Incentivar a conformidade (regularização) na Dívida Ativa da União** - de forma efetiva, pois



preenche os principais requisitos de ações eficazes para incentivo à conformidade fiscal listados por Galvão et al (2021), baseado nos estudos descritos no Capítulo X (Experiência Internacional), quais sejam:

- 1) Aperfeiçoamento da administração tributária;
- 2) Sanção Premial; e
- 3) Comunicação.

Conforme analisado acima, o aperfeiçoamento da administração tributária se refere a uma estratégia focada em melhorias no processo de arrecadação do tributo, sendo possível observar nos contextos em que foi aplicada uma clara relação entre aperfeiçoamentos no processo e resultados fiscais obtidos.

Embora estudos de campo sobre sanções premiais não tenham resultados consistentes, há achados laboratoriais apontando relação entre essas práticas e o aumento da conformidade fiscal de maneira mais efetiva que recompensas fixas e redução de auditorias.

A comunicação, por sua vez, é importante instrumento para incentivar a conformidade fiscal, conforme salientado por Riza (2016, apud GALVÃO et al, 2021). Segundo o autor, a evasão fiscal ocorre em grande parte pelo descompasso de informações e reciprocidade, onde a relação entre governo e contribuinte é caracterizada por ampla falta de informação de ambos os lados: nem o governo consegue avaliar corretamente a renda e transações do contribuinte, nem este consegue avaliar corretamente os gastos e investimentos do governo.

De modo geral, os autores apontam para a simplificação da relação com o Fisco e a facilidade de recuperação daqueles em situação de débito, além do aumento da sensação de reciprocidade social do tributo.

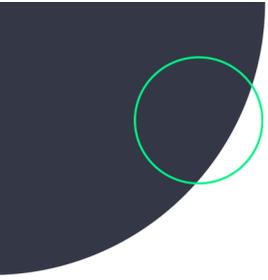
Com efeito, implementar o Cadastro Fiscal Positivo e instituir estratégias de comunicação vai ao encontro dos seguintes objetivos específicos estabelecidos:

	Cadastro Fiscal Positivo	Comunicação
Desenvolver Relação de confiança entre fisco e PGFN	x	x
Atribuir clareza, transparência e previsibilidade às regras e procedimentos	x	x
Desenvolver critérios de tratamento diferenciado para contribuintes em situações distintas	x	
Revisar o modelo tradicional de cobrança da dívida	x	

Assim, postula-se o alcance não apenas do objetivo pretendido, mas também se espera resultados como:

- Bons Contribuintes mais próximos e em conformidade com a PGFN
- Arrecadação voluntária com maior volume
- Maior recuperação do crédito inscrito na Dívida Ativa
- Judicialização/litígio reduzidos
- Menor custo dos meios tradicionais da cobrança (Execução Fiscal)
- Menor taxa de congestionamento do Judiciário
- Índice de irregularidade fiscal na DAU reduzido
- Maior competitividade do Brasil no cenário de investimentos internacionais
- Risco de aumento da carga tributária para compensar inadimplência reduzido
- Aumento da concorrência leal

A) Riscos e efeitos da opção sugerida



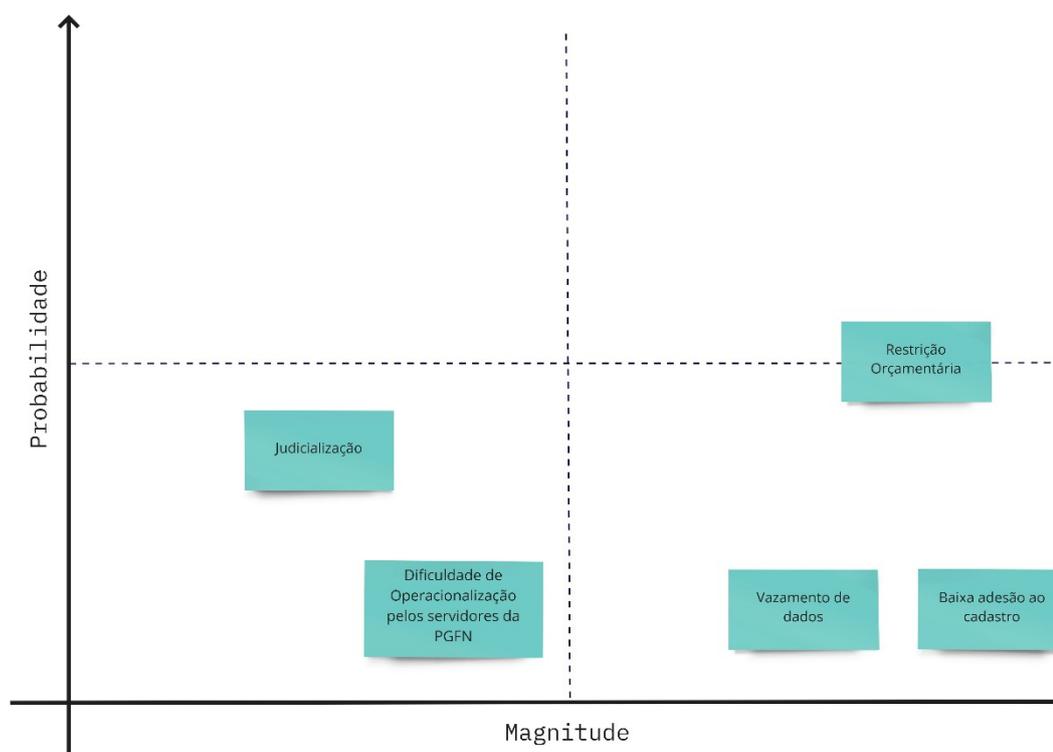
O Decreto nº 10.411, de 30 de junho de 2020, apresenta, no artigo 6º, os itens que devem compor um Relatório de AIR. Dentre os itens enumerados, consta que, quando a opção regulatória incidir na edição, alteração ou revogação de ato normativo, deve ser realizada a identificação dos efeitos e riscos decorrentes desta alternativa.

Conforme supramencionado, a opção regulatória sugerida para alcançar o objetivo desejado versa sobre a implementação do Cadastro Fiscal Positivo e respectiva campanha de comunicação. Assim, essa identificação não é obrigatória, pelo citado normativo, mas considerou-se a importância de realizar este levantamento de modo a auxiliar no próprio plano de implementação, buscando a eficácia da ação sugerida.

Assim, os principais eventos de risco identificados, bem como os controles propostos para mitigá-los se encontram no quadro abaixo:

Eventos de Riscos	Controles Propostos
Baixa adesão ao Cadastro	Campanhas de comunicação; sistema amigável; e clareza das regras de adesão ao cadastro
Dificuldade de operacionalização do Cadastro pelos servidores da PGFN	Capacitação dos servidores da PGFN; e clareza das regras de adesão ao cadastro
Restrição Orçamentária para o sistema	Sensibilização da alta gestão quanto à prioridade do projeto e AIR
Judicialização (contribuintes sem direito ao Cadastro pleiteando benefícios do Cadastro)	Elaboração prévia de defesa mínima
Vazamento de dados	Aprimorar a segurança da

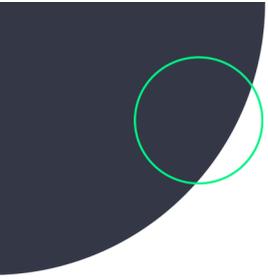
A matriz de probabilidade e magnitude dos eventos de riscos identificados pode ser visualizada no Gráfico abaixo:



X. ESTRATÉGIA DE IMPLEMENTAÇÃO

Galvão et al (2021) sugerem a implementação por meio de um piloto, o qual permitiria identificar e se preparar para os desafios da avaliação de uma intervenção. Outrossim, considerando que a solução proposta vem sendo estudada e discutida há algum tempo juntamente com atores interessados, e que os riscos de implementação são baixos, optou-se pela implementação sem a realização de piloto.

Ademais, os autores sugerem o indicador de qualidade da administração tributária, semelhante ao Tax Administration Quality Index - TAQI, proposto por Dabla-Norris et al (2017). Sua composição



abarca quatro agregados: informação de suporte para o contribuinte, facilidade de realização das etapas burocráticas, clareza e facilidade dos procedimentos posteriores, *accountability* e transparência por parte das autoridades fiscais. Assim, se torna possível acompanhar a maturidade ou qualidade do serviço prestado.

A Área responsável pela implementação e monitoramento do Cadastro Fiscal Positivo é a própria PGFN. Como indicadores de Monitoramento, sugerimos os seguintes, relacionados ao objetivo-geral:

1) Número de contribuintes cadastrados no Cadastro Fiscal Positivo. Meta: aumentar o número. Periodicidade: semestral.

2) Índice de arrecadação no âmbito da DAU. Meta: aumentar arrecadação. Periodicidade: anual.

3) Avaliação de satisfação do contribuinte usuário do Cadastro Fiscal Positivo. Meta: índice de 50% de satisfação do contribuinte com o Cadastro Fiscal. Periodicidade: semestral.

A estratégia de comunicação, por sua vez, será desenvolvida pela Assessoria de Comunicação do Ministério da Economia com o acompanhamento da PGFN.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

Acesso em: jan/2021.

BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:

<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=5172&ano=1966&ato=d1dcXRE1UMZRVTabd>.

Acesso em: jan/2021

BRASIL. Decreto-Lei nº 147, de 03 de fevereiro de 1967. Dá nova lei orgânica à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (P.G.F.N.). Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0147.htm. Acesso

em: jan/2021.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em:

jan/2021.

BRASIL. Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp73.htm.

Acesso em: jan/2021.

BRASIL. Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9492.htm.

Acesso em: Jan/2021.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2000. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso

em: jan/2021

BRASIL. Decreto nº 10.411, de 30 de junho de 2020. Regulamenta a análise de impacto regulatório, de que tratam o art. 5º da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, e o art. 6º da Lei nº 13.848, de 25 de junho de 2019. Disponível em: [DECRETO Nº 10.411, DE 30 DE](#)

DERZI, I. A. M; BREYNER, F. M. Princípio da Legalidade e os custos de conformidade na instituição de deveres instrumentais. [S.l]: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2018. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2018/06/Misabel-Derzi.pdf>. Acesso em: mar/2021.

GALVÃO, C; LOPES, D; EMANUEL, L; LEITE, V. Recomendações para o Programa-Piloto de sanção Premial. Relatório Evidência Express. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública (ENAP). Fev/2021.

LOPES, D; GALVÃO, C. O que (não) sabemos sobre políticas de Tax Compliance: síntese de evidências internacionais. Relatório Evidência Express. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública (ENAP). Fev./2021.

LIMA, E. S. de; GALEGALE, N. V; ARIMA, C. H; Arima; CORTÊS, P. L. Contribuição à Redução dos Custos de Conformidade Tributária e os Investimentos no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED no Brasil. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1807-17752016000100101&script=sci_abstract&tlng=pt. Acesso em mar/2021.