

CÂMARA TEMÁTICA CÓDIGO DE BOAS PRÁTICAS TRIBUTÁRIAS

RELATÓRIO FINAL

SUMÁRIO

1. IDENTIFICAÇÃO DA CÂMARA TEMÁTICA	2
2. PARTICIPANTES	2
2.1 Empresas Colaboradoras	3
2.2 Entidades Parceiras	3
3. BREVE HISTÓRICO	3
4. METODOLOGIA DE TRABALHO APLICADA	4
4.1 Ferramentas	5
4.2 Fases do trabalho	5
5. DIAGNÓSTICO DO PROBLEMA	8
6. SOLUÇÃO PROPOSTA	9
6.1 Pontos controvertidos	11
7. ANÁLISE DE VIABILIDADE DA SOLUÇÃO PROPOSTA	20
7.1 Possíveis Impactos em outras áreas	21
7.2 Possíveis desafios e dificuldades na implantação da solução	21
7.3 Estimativas de custos na implementação	21
7.4 Conclusão sobre a viabilidade da solução proposta	21
8. ANEXO	21
8.1 Mapa mental detalhado dos trabalhos	24
8.2 Minuta do Código de Boas Práticas Tributárias	30

1. IDENTIFICAÇÃO DA CÂMARA TEMÁTICA

Ato de Constituição	Data
03/ 2021, de 16/12/2021	22/09/2022
Escopo	
Elaborar a proposta de um Código de Boas Práticas Tributárias (CBPT) para o Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (Confia).	

2. PARTICIPANTES

Participante	Entidade	Função
Valtair Soares Ferreira	RFB	Coordenador
Mônica Paes Barreto	RFB	Participante Técnico
Pedro Carlos Antunes Dias	RFB	Participante Técnico
Wesley Christian Gondim Gonçalves	RFB	Participante Técnico
Aldo de Paula Junior	Via	Participante Técnico
Ana Teresa Lima Rosa Lopes	Ambev	Participante Técnico
Fabiana Lucas de Almeida	Cemig	Participante Técnico
Maria Helena Martinho de Moraes Federighi	Telefônica	Participante Técnico
Rodrigo Luiz Coutinho	BNDES	Participante Técnico
Aghatta Amaral	Vale	Colaboradora
Davi Souza Simon	Gerdau	Colaborador
Jardes Costa de Oliveira	Braskem	Colaborador
Marina Marangoni	Shell	Colaboradora
Margaret Bruschi Ianni	Stellantis	Colaboradora
Luiz Felipe da Silva Franca	Repsol	Colaborador
Paula Negro Prudente de Aquino	BRF	Colaboradora

2.1 Empresas colaboradoras

As 14 (quatorze) empresas que manifestaram interesse em colaborar com a Câmara Temática foram convidadas a contribuir com as atividades, em apoio aos participantes técnicos. 07 (Sete) delas confirmaram sua disponibilidade e indicaram seus respectivos representantes, os quais participaram ativamente de todo o desenvolvimento dos trabalhos realizados.

2.2 Entidades parceiras

As entidades parceiras integrantes da Secretaria-Executiva participaram das reuniões da Câmara Técnica, com o objetivo de prestar apoio aos participantes técnicos para que o trabalho pudesse fluir da melhor forma possível, inclusive fazendo interlocução e aglutinação das demais empresas participantes do Fórum de Diálogo, além de contribuírem pontualmente para o desenvolvimento de pontos específicos do trabalho.

São elas:

- ABRASCA - Associação Brasileira das Companhias Abertas
- FEBRABAN - Federação Brasileira de Bancos
- GETAP - Grupo de Estudos Tributários Aplicados

3. BREVE HISTÓRICO

A Câmara Temática foi instituída no âmbito do Fórum de Diálogo do Programa Confia, por meio do Ato de Instituição nº 03, de 16/12/2021, com o objetivo de elaborar a proposta de um Código de Boas Práticas Tributárias (CBPT), visando estabelecer um conjunto de princípios, valores e condutas que devem orientar a relação cooperativa entre a Administração Tributária e os contribuintes participantes do programa.

A reunião inaugural da Câmara Temática ocorreu em 20/01/2022, quando foi realizada uma breve contextualização do Programa Confia e foram prestados os esclarecimentos sobre o funcionamento da Câmara, cronograma previsto e papéis dos participantes.

Para assegurar o nivelamento dos participantes, foram realizadas inicialmente as seguintes apresentações:

- Síntese das principais características das experiências de *Cooperative Compliance*;
- Resultados da pesquisa sobre o atual cenário do relacionamento entre RFB e contribuintes;
- Metodologia de Resolução de Problemas.

O Plano de Trabalho foi elaborado de forma colaborativa pelos participantes técnicos da Câmara Temática, representantes da RFB e dos contribuintes, de acordo com o Ato de Constituição nº 03/2021, e foi encaminhado à Secretaria-Executiva em 18/02/2022, tendo sido

aprovado pela Assembleia de Representantes do Fórum de Diálogo, na reunião de 22/02/2022, conforme registrado na Ata datada de 23/02/2022.

Os representantes da RFB e dos contribuintes integrantes da Câmara Temática definiram por consenso a metodologia, a organização do trabalho e a formulação das questões a serem discutidas, com vistas a obter um produto que contemplasse soluções viáveis e adequadas à realidade brasileira.

Posteriormente, o plano de trabalho da Câmara Temática incorporou duas alterações. A primeira foi a realização de algumas reuniões em conjunto das três câmaras temáticas. O objetivo foi alinhar premissas de trabalho e pontos fundamentais em comum, de forma a garantir a coerência do produto desenvolvido em cada câmara com o Programa Confia como um todo.

A segunda alteração decorreu da necessidade de conferir maior prazo para discussão, construção e apresentação da proposta de relatório preliminar e para o desenvolvimento das etapas posteriores da Câmara Temática CBPT. A alteração dos prazos foi aprovada pela Assembleia de Representantes do Fórum de Diálogo, na reunião de 11/08/2022.

4. METODOLOGIA DE TRABALHO APLICADA

Como o objetivo do trabalho era encontrar soluções inovadoras, mas com a utilização de referências internacionais, o método de “Resolução de Problemas” foi definido como a metodologia a ser utilizada neste caminho.

Os trabalhos tiveram início com um nivelamento conceitual sobre “Conformidade Cooperativa”, por meio do estudo das diretrizes da OCDE sobre o tema.

Na sequência, foi realizado um diagnóstico com base nas experiências internacionais, por meio de estudos realizados em duplas, envolvendo um representante das empresas e um da RFB, de 10 (dez) países que possuem programas relevantes de conformidade cooperativa e de 02 (duas) experiências nacionais.

Nestes estudos, restou evidenciado que um dos principais “problemas” que se buscou resolver com a implantação de programas de conformidade cooperativa foi a insegurança jurídica. No caso do Brasil, soma-se ainda a elevada litigiosidade tributária, conforme conclusões do recente estudo “Causas e soluções para o contencioso”, publicado na Revista ETCO¹, que procurou responder a duas questões fundamentais: (1) por que o relacionamento entre o Fisco e os contribuintes é tão litigioso no Brasil? e (2) como solucionar ou pelo menos diminuir a insegurança jurídica do nosso sistema tributário?

¹ Revista ETCO. Causas e soluções para o contencioso. Edição 25. Agosto-2020. Ano 17. Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial.

A grande maioria dos especialistas afirma que a litigiosidade é consequência da insegurança jurídica e eleva o custo de cumprimento das obrigações tributárias. A solução proposta nos programas estudados foi fundamentalmente baseada na mudança da relação Fisco-Contribuinte, ou seja, na mudança cultural e comportamental, focada em uma interação mais “colaborativa” e que promova de forma “preventiva” a segurança jurídica.

No caso brasileiro, o estudo da ETCO (2020, p. 3) apontou como uma das possíveis soluções aproximar o Fisco dos contribuintes e “a criação de programas de conformidade tributária para facilitar o relacionamento entre o Fisco e as empresas”.

Com base nesta avaliação inicial e partindo dos modelos adotados na Espanha e Portugal, países que possuem Códigos formalmente constituídos, foi definido, primeiramente, o “conceito” de “boas práticas tributárias” e formalizada uma proposta de “estrutura formal” para o CBPT no âmbito do Confia, baseado no modelo estrutural do Código de conduta da RFB.

Para compilação do resultado deste trabalho, elaborou-se o Mapa Mental detalhado, anexo ao presente Relatório, que contém o registro sintético e esquemático de todo o conteúdo analisado.

4.1 Ferramentas

Para o adequado e eficiente desenvolvimento do trabalho, foram utilizadas as seguintes ferramentas:

- Reuniões virtuais semanais da Equipe pelo *MS Teams* para discussões e deliberações;
- Compartilhamento de documentos pelo *MS SharePoint* para construção cooperativa dos trabalhos;
- *Workshop*;
- Palestras;
- Criação de grupos de trabalho intra-câmara.

4.2 Fases do trabalho

O trabalho foi realizado nas seguintes fases: i) diagnóstico, ii) avaliação e iii) conclusão.

Fase 1) Diagnóstico

A fase de diagnóstico foi importante na realização do trabalho, tendo em vista as peculiaridades do sistema tributário nacional, como sua enorme complexidade e elevada litigiosidade.

O primeiro passo foi a realização da análise da atual situação da relação fisco-contribuinte, com a identificação dos problemas que seriam enfrentados e para os quais seriam construídas as soluções.

Dessa forma, nas etapas desta fase, a equipe foi dividida em duplas, primordialmente formadas por um representante da RFB e um representante dos contribuintes, que realizaram estudos e a compilação de experiências internacionais (Espanha, Portugal, Reino Unido, Estados Unidos, Austrália, Áustria, Singapura, França, Holanda e Itália) e nacionais (São Paulo e Rio Grande do Sul), para identificação dos possíveis problemas e soluções.

Foram utilizadas as diretrizes da OCDE como referência para a construção do modelo brasileiro.

Além disso, foram empreendidos esforços para a identificação dos problemas tipicamente nacionais, tendo em conta as particularidades e complexidade do nosso sistema tributário.

Neste sentido, na fase de diagnóstico, foram analisados os resultados da pesquisa com as empresas participantes do Fórum de Diálogo, para identificação dos problemas específicos do Brasil. As entidades parceiras participantes da Secretaria-Executiva (ABRASCA, FEBRABAN e GETAP) apresentaram a consolidação dos resultados da pesquisa realizada em 2021.

Da mesma forma, foi apresentado o resultado da pesquisa realizada com o corpo funcional da RFB para auxiliar a compreensão da atual situação e identificar os problemas específicos da Administração Tributária Federal do Brasil (RFB).

Embora o Plano de Trabalho tenha proposto uma divisão didática e clara das etapas de trabalho, importante mencionar que as fases acabaram se mostrando, em alguma medida, dinâmicas e com certo grau de sobreposição. Parte dessa sobreposição decorreu do mapeamento e discussão de alguns pontos polêmicos no decorrer de todo o processo e das dificuldades de se equacionar certas experiências internacionais à realidade brasileira.

Fase 2) Avaliação

Após a conclusão do diagnóstico, foram realizadas as “validações” dos problemas identificados frente à realidade brasileira. A validação envolveu a identificação das expectativas e visões dos atores que sofrem ou se relacionam com os problemas mapeados, e perpassou todo o processo de discussão e deliberação da Câmara Temática.

Valendo-se dos insumos produzidos na fase de diagnóstico, a equipe buscou responder algumas questões sobre a pertinência de um CBPT para o Programa Confia, levando-se em conta a realidade brasileira:

- É viável criar um CBPT no Brasil?

- Dentro da realidade brasileira e da expectativa de implementação do Programa Confia, quais os benefícios para os atores diretos e indiretos de um CBPT?
- Qual o melhor modelo a ser seguido?
- O que o código deve conter e o que não deve conter?

Neste sentido, foram produzidos enunciados concisos, que respondessem objetivamente às questões formuladas e discutidas, e refletissem o consenso dos participantes da Câmara Temática. As divergências foram registradas em apartado e incluídas no item 6.1 deste Relatório Preliminar, para oportuna apreciação da Assembleia de Representantes do Fórum de Diálogo.

Fase 3) Conclusão

Na fase de conclusão, definiu-se, inicialmente, a estrutura do CBPT, com delimitação do escopo, capítulos e seções e dos princípios e valores orientadores.

Como os programas de conformidade cooperativa da Espanha e Portugal possuem CBPT que são referências internacionais, foi elaborada pela RFB uma minuta inicial com base nestes códigos.

A partir da Minuta inicial, os integrantes da Câmara Temática registraram suas sugestões de aprimoramento do texto (inclusões, exclusões e alterações). Na sequência, os integrantes foram divididos em grupos de trabalho (3-4 participantes), compostos por representantes da RFB e dos Contribuintes, que discutiram e apresentaram propostas relativas aos capítulos e seções que lhes foram atribuídos dentro do plano de ação.

Na sequência, partindo dos trabalhos apresentados pelos grupos, foi elaborada a versão 3 da Minuta, pelos representantes da RFB. Esta versão foi submetida aos representantes dos contribuintes, para apreciação e novas sugestões de aprimoramento. A devolutiva dos representantes dos contribuintes passou a constituir a versão 4 da Minuta do Código, que serviu de base para as discussões e deliberações conjuntas nas reuniões subsequentes da Câmara Temática.

Por fim, chegou-se à versão atual, composta por enunciados sobre os quais houve consenso entre os integrantes da Câmara Temática. Os "pontos de divergência" foram trabalhados em redação mais abrangente/genérica e aqueles que não puderam ser incluídos na Minuta por não haver consenso foram apontados no item 6.1 deste Relatório Preliminar, para deliberação da Assembleia de Representantes do Fórum de Diálogo.

Fase 4: Relatórios Preliminar e Final

O relatório preliminar da Câmara Temática, contendo a minuta do Código de Boas Práticas Tributárias, bem como o histórico e descrição das fases do trabalho foi disponibilizado

pela Secretaria Executiva às empresas participantes do Fórum de Diálogo em 08 de setembro de 2022. Conforme prevê o estatuto do Fórum, foi aberto prazo até 19 de setembro para manifestações ao relatório e à minuta do Código. Ao final do prazo, não houve manifestação formal complementar de nenhuma empresa e o relatório preliminar foi convertido em relatório final.

5. DIAGNÓSTICO DO PROBLEMA

As diretrizes da OCDE e as experiências internacionais evidenciaram que a melhor forma de fomentar a conformidade cooperativa é mediante o oferecimento pelas Autoridades Tributárias (AT) de um ambiente apto ao exercício do diálogo (cooperação) e da construção da confiança mútua com a adesão voluntária dos contribuintes.

O Fórum das Administrações Tributárias da OCDE (*Forum on Tax Administration - "FTA"* na sigla em inglês) apontou em 2008 os pilares sobre os quais o *relacionamento melhorado* entre os grandes contribuintes e as autoridades tributárias deveria se apoiar: i) melhor compreensão da realidade empresarial (*business awareness*); ii) imparcialidade (*impartiality*); iii) proporcionalidade (*proportionality*); iv) abertura por meio de divulgação de informações e transparência (*openness through disclosure and transparency*); e v) capacidade de resposta (*responsiveness*)².

- 1) Compreensão da realidade empresarial – As AT devem demonstrar entendimento baseado na consciência, na compreensão, da operação comercial do contribuinte, devem conhecer a sua realidade empresarial e seu setor de atuação.
- 2) Imparcialidade – As AT devem tratar a aplicação do direito de forma uniforme e a resolução de problemas com um alto nível de consistência e objetividade. Deve-se buscar a quantia correta de tributo no tempo adequado e não a sua maximização.
- 3) Proporcionalidade – Diz respeito às escolhas das AT quanto à alocação de recursos. Devem ser priorizadas questões mais relevantes sob a perspectiva de valor e de gestão do risco tributário
- 4) Abertura por meio da divulgação e da transparência – As AT devem esclarecer que tipos de comportamentos ou transações são consideradas de alto risco, quais são os critérios de interpretação da legislação e como ela é aplicada;
- 5) Capacidade de resposta – As AT devem trabalhar em tempo real, ser capazes de oferecer respostas rápidas, eficientes e profissionais, propiciando maior certeza em questões tributárias.

² OECD (2008), *Study into the role of Tax Intermediaries*, OECD, Paris



Os contribuintes, por outro lado, devem agir com transparência e divulgar as informações necessárias para que a administração tributária realize uma avaliação de risco de conformidade tributária voluntariamente informada, de forma a proporcionar segurança jurídica e previsibilidade.

A partir de 2013, no Estudo *Co-operative Compliance: A Framework. From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance*³, a OCDE passou a adotar o termo *Co-operative Tax Compliance* (Conformidade Tributária Cooperativa) com o intuito de deixar claro que a abordagem se baseia na cooperação, mas com o objetivo de garantir a conformidade tributária, ou seja, o pagamento tempestivo da quantia certa de tributo.

No mesmo documento, a OCDE afirma que o relacionamento se baseia na Confiança justificada. A empresa interessada em participar de um programa de conformidade tributária cooperativa precisa ter um sistema de controle interno que garanta a integridade das informações e declarações submetidas à Administração Tributária e que as transações que geram incerteza fiscal relevante sejam discutidas previamente.

As questões comuns identificadas nos vários países que adotaram a conformidade cooperativa foram:

- 1) Disseminação de planejamentos tributários abusivos, como evidenciado no Projeto BEPS/OCDE-G20;
- 2) Impacto da litigiosidade tributária no ambiente de negócios e no desenvolvimento da economia;
- 3) Objetivo de se alcançar o cumprimento da norma tributária de forma voluntária e satisfatória;
- 4) Simplificação de procedimentos e redução do custo de cumprimento das obrigações tributárias.

Portanto, as melhores práticas internacionais indicam que a Administração Tributária deve adotar um modelo de relacionamento com os contribuintes caracterizado pela cooperação, prevenção de inconformidades, transparência e segurança jurídica, com vistas a facilitar e induzir a conformidade tributária voluntária, como recomendado pela OCDE no Guia de orientação de 2013 *“A relação cooperativa, um marco de referência: da relação aprimorada ao cumprimento cooperativo”*.

6. SOLUÇÃO PROPOSTA

A Câmara Temática concluiu pela conveniência da implementação de um CBPT no Brasil, baseado nas diretrizes da OCDE e experiências internacionais, com as devidas adequações à realidade brasileira.

Assim, foi elaborada a proposta de CBPT em Anexo, fundamentada em premissas consideradas imperativas para o atingimento dos objetivos do programa Confia, visando benefícios tanto para a Administração Tributária como para os contribuintes e, conseqüentemente, para toda a sociedade, em especial:

- Aumento da conformidade tributária;
- Redução do grau de litigiosidade;
- Redução dos custos de conformidade;
- Incremento da segurança jurídica;
- Redução dos riscos tributários;
- Melhoria do ambiente de negócios no País.

A instituição de um CBPT certamente constituirá um instrumento importante no fortalecimento das relações entre a administração tributária e as empresas participantes do Confia, como evidência da contribuição ativa e voluntária e de um forte compromisso social no cumprimento das obrigações tributárias, além do caráter orientativo que terá para os demais contribuintes.

O CBPT contém um conjunto de princípios, valores e condutas que devem ser voluntariamente assumidos, tanto pela RFB como pelas empresas participantes do Confia, e possui um enorme potencial de melhorar a aplicação das normas tributárias e incrementar a segurança jurídica e previsibilidade nas relações tributárias das partes envolvidas.

No CBPT foram incluídos compromissos da administração tributária que visam proporcionar aos contribuintes a necessária segurança jurídica e permitir um melhor e mais eficaz cumprimento das suas obrigações tributárias.

O núcleo fundamental do CBPT está no capítulo denominado “Relacionamento Cooperativo entre Fisco e Contribuintes” que contém 06 (seis) blocos de princípios e valores, traduzidos em condutas que visam atingir os objetivos perseguidos pelo programa.

São eles:

- I – Transparência e boa-fé;
- II – Cooperação e confiança justificada;
- III – Proporcionalidade e imparcialidade;
- IV – Segurança jurídica e previsibilidade;
- V – Prevenção e redução de litígios;
- VI – Qualificação técnica e compreensão da realidade empresarial.

Dado o caráter principiológico do CBPT, não houve a pretensão de se esgotar as condutas descritas para cada grupo de princípios e valores.

Neste sentido, foi prevista a instituição de uma Câmara Temática permanente para elaborar estudos periódicos, com o objetivo de avaliar a eficácia das disposições do Código e propor a sua revisão e atualização, de forma a refletir a evolução legislativa, doutrinária, jurisprudencial e socioeconômica, bem como a adoção das melhores práticas internacionais.

6.1 Pontos controvertidos

Na sequência, destacamos os enunciados que geraram mais discussões e em relação aos quais não foi possível chegar a um consenso entre RFB e os representantes dos contribuintes. Apesar da falta de concordância, para cada um dos enunciados está pontuado se a indicação é pela inclusão ou exclusão na minuta do CBPT, bem como a sua fundamentação.

Entendemos que a falta de consenso em relação a alguns pontos não é fator negativo ou prejudicial à entrega da minuta de CBPT, mas parte natural e esperada do processo plural da construção do Confia.

1. *Ausência da imposição de penalidades sobre os fatos tratados no âmbito do programa, tanto nos casos em que há a autorregularização quanto naqueles em que há auto de infração, independentemente de o assunto ter sido apresentado pelo contribuinte ou pela AT.*

A aplicação das penalidades sobre os fatos tratados no âmbito do CONFIA foi um tema que trouxe importantes discussões entre os participantes.

Os Contribuintes destacaram que a aplicação de penalidades (multas) é incompatível com a lógica de *sanção premial* (Bobbio) da Conformidade Cooperativa porque o contribuinte é estimulado a trazer suas dúvidas para o diálogo e regularizar suas não-conformidades antes do procedimento de fiscalização. A AT assume, no CC, um papel de orientadora e facilitadora do cumprimento das normas tributárias (*compliance*) e não de agente de repressão/punição. Seria contraditório aplicar uma penalidade ao Contribuinte nestas circunstâncias. Por isso, o pedido inicial dos contribuintes foi afastar todas as penalidades (multa moratória, punitiva e agravada) dos fatos submetidos ao diálogo no âmbito do CONFIA.

A primeira resposta da RFB foi que esta posição era por demais abrangente e seria necessária a abertura das *multas* e das *situações* em que seriam aplicadas para que o pleito pudesse ser melhor compreendido e encaminhado.

Para identificar os cenários, os representantes dos Contribuintes dividiram os seguintes casos:

- a) fato em relação ao qual há concordância entre as partes de que houve uma não-conformidade: os Contribuintes realizariam a *autorregularização* dentro de um prazo acordado com o Ponto Focal de relacionamento, com a correção da obrigação acessória e o pagamento

do tributo, se for o caso, acompanhado dos juros, sem a multa de mora e sem a multa de ofício, tal qual uma denúncia espontânea da infração (art. 138, CTN). Neste caso não seria necessária qualquer alteração legislativa uma vez que os casos se enquadrariam na figura da denúncia espontânea do art. 138, CTN, figura sedimentada em nossa jurisprudência e prática tributária (vide Solução de Consulta COSIT nº 233, de 16 de agosto de 2019⁴);

b) fato em relação ao qual não há concordância entre as partes de que houve uma não-conformidade: este cenário é perfeitamente legítimo dentro dos programas de Conformidade Cooperativa e é tratado nos modelos internacionais dentro da expressão *agree to disagree* (concordar em discordar), ou seja, é natural que existam divergências de interpretação da legislação tributária e tais divergências devem ser encaminhadas como parte da dinâmica do relacionamento entre as AT e os Contribuintes (princípio da imparcialidade). Neste caso, os contribuintes propuseram a lavratura de auto de infração sem aplicação de multas com o respectivo encaminhamento para discussão nas instâncias competentes sobre a interpretação que deveria prevalecer no caso concreto. Neste caso seria necessária a alteração do art. 63 da Lei Federal 9.430/1996 para inclusão desta hipótese como lançamento sem a multa de ofício.

c) multa agravada: a multa agravada é ainda mais incompatível com o CONFIA porque pressupõe *sonegação, fraude ou conluio*, situações totalmente opostas aos controles e instrumentos de governança que compõem as boas práticas tributárias e principalmente incompatível com a boa-fé que orienta as relações entre os participantes. Apesar desta obviedade, os Contribuintes destacaram exemplos de aplicação de multa agravada em casos de planejamentos tributários em que havia mera divergência de interpretação da legislação, com todos os fatos declarados nas obrigações acessórias, aprovações societárias e contratos integralmente compatíveis com os negócios jurídicos praticados e fluxos contábeis e financeiros transparentes, registrados e apresentados à Fiscalização. Neste sentido, e para afastar qualquer tipo de dúvida quanto a sua aplicação, os Contribuintes sugeriram a elaboração de ato infralegal interpretativo que especificasse com critérios objetivos os elementos que justificariam a aplicação desta penalidade. Por tratar-se de norma interpretativa, não haveria inovação legal e não seria necessária alteração de lei em sentido estrito. Foi pontuado pelos contribuintes que um dos principais fatores que prejudicam a criação de uma relação de confiança e transparência com a administração tributária é a aplicação de multa agravada/qualificada, bem como a representação fiscal para fins penais e responsabilização pessoal de administradores.

Com apoio nestas premissas/cenários, os Contribuintes propuseram enunciados no CBPT que contemplassem a não-aplicação de penalidades em casos de autorregularização e naqueles outros em que houvesse lavratura de auto de infração.

Contudo, no entendimento dos participantes técnicos da RFB, à luz do princípio da isonomia e frente ao ordenamento jurídico tributário vigente, foi abordada a preocupação de

que a manutenção desse enunciado ferisse a isonomia tributária e não fosse factível no contexto da atual legislação.

Neste sentido, o artigo 97 do CTN dispõe que a dispensa ou redução de penalidades somente podem ser estabelecidas por lei.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de **dispensa ou redução de penalidades**.*

De todo modo, espera-se que com a aplicação dos princípios estabelecidos no CBPT haja maior diálogo entre RFB e contribuintes antes da lavratura de autuação, permitindo janela de autorregularização, bem como aprimoramento do processo atual de fiscalização e aplicação de penalidades, sem a necessidade de que haja alteração legislativa.

Ademais, a imposição de penalidades, em caso de discordância, mesmo sem alteração legislativa, seria exceção e ocorreria apenas em caso de falta de adoção de medidas para suspender a exigibilidade do crédito tributário, se for o caso, ou falta de obtenção de medidas cautelares, no prazo concedido pelo Fisco.

Apesar de não haver a pretensão por parte da RFB de impor penalidades quando o contribuinte agir com transparência, após amplo debate sobre o assunto, não apenas na Câmara do CBPT, a Assembleia de Representantes decidiu por criar uma câmara temática específica dentro do fórum de diálogo do Confia (CT “CONCORDAR EM DISCORDAR”, incluindo penalidades) Essa medida permitirá que o tema seja analisado em maior profundidade, de forma a garantir que as soluções propostas estejam em acordo com a legislação, coerentes com o sistema tributário brasileiro e com os princípios e objetivos do Programa.

2. *Ausência de envio de informações ao Ministério Público ou Delegacias de Investigação Penal para instauração de procedimento de investigação criminal da atuação em matéria tributária em relação à qual não haja consenso entre as partes.*

Como a conduta dos participantes do CONFIA deve ser pautada pela boa-fé e eventual divergência de interpretação não poderia ser confundida com *sonegação, fraude ou conluio*, como exposto no item anterior, os Contribuintes propuseram um enunciado que contemplasse que esta divergência (agree to disagree) não seria utilizada como fundamento para representação fiscal para fins penais.

O fundamento desta proposta é que a divergência de interpretação é natural e faz parte dos programas de CC ao redor do mundo e no Brasil o Direito Penal é, infelizmente, utilizado com efeitos abrangentes e danosos aos contribuintes.

Para as hipóteses em que o contribuinte tenha agido com transparência e boa-fé, de fato, ante a ausência de dolo, não deverão ser adotadas as medidas mencionadas. No entanto, a análise dependerá do caso concreto. Assim, os representantes da RFB consideraram que não é possível generalizar essa medida como uma garantia aos contribuintes participantes do Confia, para toda e qualquer situação, em razão do princípio da isonomia.

De toda forma, o tratamento adequado ao caso concreto será incluído em fluxo de fiscalização específico para os participantes do Confia e está sendo trabalhado pela Câmara Temática Modelo Confia.

Ademais, foram incluídos dois enunciados mais genéricos no CBPT, que estão relacionados com a ideia deste enunciado e do item 1, e que será detalhado no Manual de Procedimentos do Confia:

na abertura de amplo diálogo durante o procedimento de fiscalização, buscando o entendimento comum das questões suscitadas, de modo a prevenir conflitos e evitar medidas desproporcionais;

e na adequada gradação de penalidades e instrumentos legais de indução da conformidade tributária à conduta e grau de cooperação do contribuinte, de forma a impor-lhe o menor ônus possível.

3. *Informação prévia sobre indício de infração apurado em análise realizada por Auditor Fiscal da RFB, antes de iniciado o procedimento fiscal;*

Para os contribuintes, foi pontuada a necessidade de o CBPT reforçar a importância de a administração tributária abrir canais de comunicação e autorregularização antes da lavratura do auto de infração. No entendimento da RFB, essa previsão não deveria constar do CBPT, mas das entregas da Câmara do Modelo do CONFIA e, além disso, a RFB não considera adequado garantir aplicação genérica de diálogo prévio para toda e qualquer situação.

O objetivo do programa Confia é, sempre que possível, buscar a autorregularização. Mas essa medida não seria para “toda e qualquer situação”, pois depende do caso concreto, ficando afastadas hipóteses extremas, como fraudes ou requisições do MPF.

De todo modo, foi incluído enunciado que possibilita a abertura e discussão de riscos tributários passíveis de autorregularização, como uma faculdade do Fisco, para os casos em que não haja dolo, fraude ou simulação. Portanto, é possível o entendimento de que existem enunciados genéricos relacionados à ideia central do enunciado.

4. *Para os efeitos deste Código, consideram-se operações com impactos tributários relevantes todas aquelas que envolvam atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo, quando:*
- I – Os atos ou negócios jurídicos praticados não possuem razões extra tributárias relevantes;*
 - II – A forma adotada não for usual, utilizar-se de negócio jurídico indireto ou contiver cláusula que desnature, ainda que parcialmente, os efeitos de um contrato típico.*

O objetivo do dispositivo era esclarecer que tipo de risco tributário é relevante para a RFB, de modo a facilitar a decisão do contribuinte na sua governança tributária. Como houve manifestação de representantes dos contribuintes no sentido de que o texto poderia gerar mais dúvidas que certezas, o enunciado foi excluído, para aprofundamento das discussões em outro momento.

5. *A administração tributária adotará métodos imparciais para a solução de controvérsias relacionadas à interpretação da legislação tributária ou à aplicação do direito ao caso concreto.*

De acordo com o Relatório *Co-operative Compliance Framework*¹ de 2013, o princípio da imparcialidade foi identificado como um dos (07) sete pilares principais² para a criação de uma relação cooperativa entre fisco e contribuintes.

Trata-se de enunciado proposto pelos representantes dos contribuintes, como forma de atender e especificar o princípio da imparcialidade.

A imparcialidade manifesta-se por meio (i) da aplicação uniforme, coerente e consistente da legislação para todos os contribuintes, independentemente de sua participação em programa de Conformidade Cooperativa; e (ii) da solução das divergências ocorridas no âmbito do Programa ("*agree to disagree*") de modo equidistante com alto nível de consistência e objetividade, preferencialmente por um terceiro independente das partes.

Essa forma de resolução de litígios destina-se geralmente a encorajar a resolução de questões sem ter de recorrer ao judiciário. Alcançar uma solução mutuamente aceitável geralmente fornecerá uma base melhor sobre a qual as partes podem continuar seu relacionamento, mas também pode suscitar dúvidas sobre o rigor do processo de liquidação.

O Estudo da OCDE de 2008⁵ também discutiu técnicas alternativas de resolução de disputas como um mecanismo que pode auxiliar uma "abordagem imparcial" para a resolução de disputas. Os Contribuintes reconhecem que as técnicas alternativas mediação e arbitragem dependem de alteração legislativa no Brasil. Entretanto, foi destacado pelos contribuintes que a imparcialidade não se esgota nestes modelos alternativos.

Segundo entendimento dos contribuintes, para que o diálogo fosse aberto e efetivo, deveria haver um mecanismo imparcial para solução das controvérsias no âmbito do programa, especialmente porque a divergência é natural e recorrente em um cenário complexo como o brasileiro.

Para implementar a imparcialidade, foi sugerido pelos contribuintes que a controvérsia fosse tratada por meio de processo administrativo federal sujeito a recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que preencheria o requisito de imparcialidade por conta do procedimento, garantia de contraditório e ampla defesa e pelo papel jurisdicional do Tribunal Administrativo.

Não seria recomendável que fosse concedida a uma das partes (no caso, a RFB) a prerrogativa da definição da controvérsia de forma unilateral, sem contraditório e ampla defesa, bem como em nenhuma hipótese a mera discordância poderia ser utilizada como motivo para exclusão do programa Confia.

O entendimento dos representantes da RFB é que nas diretrizes da OCDE o pilar "imparcialidade" se refere ao comportamento da autoridade tributária, que deve decidir as questões fiscais com consistência e objetividade. A "solução imparcial" parte da premissa de que seria realizada por um terceiro independente. Nas Diretrizes da OCDE não há essa premissa, mas alusão secundária a possíveis "técnicas alternativas de resolução de conflitos" como forma de dar o enfoque de imparcialidade, como métodos de "autocomposição", visando o consenso entre as partes.

Ressalta-se que foi incluída a previsão expressa no texto do CBPT de que a relação entre a RFB e os contribuintes participantes do Confia será orientada pelo princípio da imparcialidade. Além disso, foram incluídos dois enunciados relacionados à matéria:

Na conduta da autoridade fiscal de forma objetiva e imparcial, buscando a veracidade dos fatos e assegurando o direito ao contraditório e à ampla defesa.

A RFB promoverá e priorizará, sempre que possível, a solução cooperativa e consensual das controvérsias relacionadas à interpretação da legislação tributária.

Em que pese a pertinência da discussão do tema "métodos alternativos de solução de controvérsias", uma das premissas dos trabalhos da Câmara Temática, bem como das diretrizes da OCDE, era considerar o ordenamento jurídico vigente.

Desta forma, este ponto foi destacado como um anseio dos contribuintes que demanda, no entanto, ampla discussão e alteração legislativa para possível implementação.

6. *O agente público da RFB está obrigado a guardar sigilo sobre as informações a que teve acesso e conhecimento em função de sua atividade, de acordo com as normas em vigor.*

Este enunciado foi inserido na Minuta do CBPT.

Foi sugerido por representantes das empresas que o dispositivo assegurasse o *Chinese Wall*, vedando o compartilhamento de informações sobre possíveis “infrações tributárias” detectadas pelo ponto focal de relacionamento da RFB, na interação com o contribuinte, ao setor de fiscalização da RFB.

A lógica do CBPT é, sempre que possível, buscar o consenso e a autorregulização.

Foi esclarecido pelos representantes da RFB que o tratamento das infrações detectadas deverá seguir “fluxo” próprio definido no programa Confia, sempre buscando o aprofundamento das discussões sobre as dúvidas interpretativas e o consenso. O encaminhamento de questões ao setor responsável pelo gerenciamento de riscos de conformidade da RFB será realizado sempre após esgotadas as tentativas de consenso sobre a incidência tributária ou não, e concedido prazo razoável e suficiente para que o contribuinte adote medidas para a “suspensão da exigibilidade do crédito tributário”, de forma a assegurar a não aplicação de penalidades.

Importante salientar que o Agente da RFB possui dever funcional de tomar providências em caso de detecção de irregularidades ou de levá-las ao conhecimento do seu superior, caso as medidas correspondentes não sejam de sua competência.

Essa questão foi abordada no CBPT da Espanha, no documento intitulado “*Reforzamiento de las buenas prácticas de transparencia fiscal empresarial de las empresas adheridas al Código de Buenas Prácticas Tributarias*”:

“En definitiva, si bien son las empresas adheridas al CBPT quienes consienten en proporcionar la información contenida en el Informe de Transparencia a que se refiere este documento, en todo caso, dada la naturaleza de la información y dado que es obtenida por la AEAT en el ejercicio de sus funciones, esta debe garantizar su carácter reservado.

Por lo que se refiere al uso y destino de la información contenida en el Informe de Transparencia por parte de la AEAT se estima que para que resulte adecuada a su finalidad, esto es, el temprano conocimiento de la política fiscal y de gestión de riesgos fiscales de las empresas adheridas al CBPT, el uso de aquella no puede ser otro que para la actividad de análisis de riesgos propia de los órganos de la Inspección de los Tributos, por lo que parece conveniente que el Informe sea remitido a este órgano.”

7. *na comunicação voluntária e facultativa à RFB de operações que o contribuinte julgue ter impactos tributários relevantes, preferencialmente em momento prévio ou logo após terem sido realizadas.*

Esse foi um dos pontos que gerou maiores debates na Câmara Temática e por essa razão foi destacado neste Relatório, para registro do contexto em que se chegou ao consenso sobre sua inclusão no texto do CBPT, bem como para servir de subsídio para sua adequada interpretação e aplicação ao caso concreto.

Os representantes das empresas manifestaram desconforto com o termo “voluntária” em razão da dúvida quanto à extensão e possível interpretação que poderia ser dada ao referido termo e propunham a exclusão do enunciado ou a substituição pelo termo “facultativa”.

O receio dos representantes dos contribuintes era de que a redação inserida inicialmente no Capítulo da “transparência” e sem a ressalva de que também seria facultativa, poderia ser interpretada como “abertura obrigatória” das operações relevantes pelas empresas participantes do Confia, bem como a ausência de comunicação poderia ser entendida como descumprimento dos preceitos do Código.

Por outro lado, os representantes da RFB defenderam que o enunciado é fundamental para o fortalecimento do CBPT, pois a “comunicação voluntária” constitui a principal diretriz da OCDE quanto aos compromissos dos contribuintes no âmbito dos programas de conformidade cooperativa.

O entendimento da RFB é que não há no enunciado a pretensão de que a comunicação voluntária mencionada imponha ao contribuinte a obrigatoriedade de abertura de suas operações com impactos tributários relevantes ou de que a não-comunicação de tais operações possa implicar descumprimento dos preceitos do Código. Portanto, a comunicação voluntária, na realidade, é também facultativa.

Por fim, foi aprovada pelos membros da CT, a transferência do enunciado do capítulo da transparência para prevenção e redução de litígios e adotar o termo “voluntária”, mas com a inclusão da expressão “e facultativa” no enunciado.

8. *À comunicação a que se refere a inciso II, alínea f será atribuído efeito de consulta à legislação tributária, nos termos da legislação em vigor.*

Houve manifestação de entendimento de representantes dos contribuintes de que tratar a comunicação de estruturas como uma consulta fiscal poderia prejudicar a abertura voluntária de informações por parte dos contribuintes na medida em que o instituto atual da consulta fiscal não tem se mostrado um instrumento efetivo para dirimir dúvida acerca da interpretação da legislação tributária. Além disso, argumentaram que de acordo com a prática atual de contencioso administrativo, a existência de uma consulta fiscal desfavorável ao contribuinte prejudicaria a sua linha de defesa.

A RFB esclareceu que a inserção desse dispositivo teria a intenção de assegurar aos contribuintes o “sobrestamento” de eventual abertura de procedimento fiscal durante prazo de discussão e busca de consenso sobre o tema, bem como garantir a possibilidade de autorregularização, se for o caso, sem imposição de penalidade. Portanto, tratava-se de uma garantia aos contribuintes.

Por outro lado, no entendimento da RFB, o processo de consulta formal não impede o contribuinte, em caso de discordância, de discutir o tema no contencioso administrativo (CARF). A Consulta é um catalizador da posição do Fisco, com relação às controvérsias sobre a interpretação da legislação, com força vinculante para a administração, se favorável ao contribuinte. Entretanto, não é vinculante para o contribuinte.

Portanto, a interpretação tributária dada pelo Fisco em solução de consulta em caso concreto promove a segurança jurídica, não só à empresa Consulente, mas também a todos os contribuintes que se encontrem em situação similar, à luz do princípio da isonomia.

A consulta tributária permite ao contribuinte conhecer, com antecedência, a interpretação do Fisco sobre a incidência da norma tributária e, assim, tomar decisões seguras, prevenir conflitos e evitar a aplicação de penalidades.

De toda forma, o enunciado foi excluído e seu objetivo foi assegurado em outro enunciado inserido no texto do CBPT como compromisso da RFB: *na não instauração de procedimento de fiscalização sobre assunto que esteja com diálogo em curso com o contribuinte no âmbito do Confia.*

9. *No compromisso da Alta Administração de adotar modelo de governança tributária e de estabelecer a política tributária aplicada pela empresa.*

O Enunciado foi mantido no CBPT, porém foi excluído o termo “alta”.

Um entendimento comum do grupo de participantes da Câmara Temática é de que deve haver comprometimento do mais alto nível de decisão das companhias com a conformidade tributária, fazendo com que esta cultura esteja disseminada na organização.

Inicialmente os Participantes Técnicos da RFB indicaram a utilização dos referenciais teóricos de gerenciamento de riscos que remetem ao termo “alta administração” para se referir ao mais alto nível de decisão de uma organização. No entanto, concordou-se em utilizar o termo “administração”, já que essa é a terminologia jurídica, utilizada pela Lei nº 6.404/76, lei das S.A., e pela lei nº 13.303/16, lei das estatais, que remete a tal compreensão.

10. *Na apresentação de proposta anual do plano, incluindo um cronograma, dos temas tributários que serão discutidos com o contribuinte no âmbito do Confia.*

O enunciado foi excluído porque entende-se que seu conteúdo é procedimental.

Optou-se pelo deslocamento de sua discussão para a Câmara do Modelo Confia, responsável por garantir a análise sistêmica das propostas e a coerência do modelo. Os representantes da RFB também manifestaram preocupação de que tal definição também pudesse prejudicar o atingimento dos objetivos do programa, cujo foco é na atuação preventiva.

No entanto, tanto RFB quanto contribuintes concordaram que o planejamento prévio das atividades está em linha com a melhor prática dos programas de conformidade tributária e seria benéfica para ambos, inclusive para a melhor alocação dos recursos humanos envolvidos em fiscalizações e para dar maior previsibilidade, transparência e pessoalidade ao referido plano.

11. *A RFB se compromete a proceder à divulgação do CBPT em seu portal na internet, bem como identificar as entidades aderentes, salvo manifestação em contrário.*

Os representantes dos contribuintes sugeriram a exclusão do trecho “bem como identificar as entidades aderentes, salvo manifestação em contrário”. Foi levantado pelos contribuintes que a divulgação pública dos participantes é matéria que deve ser discutida de forma específica na CT Modelo Confia porque poderia ter efeitos reputacionais e de mercado e que, a princípio, a divulgação deveria ficar sujeita a avaliação e decisão da empresa.

Os representantes da RFB apontaram que tal comando decorre do interesse público e do princípio da transparência e trata-se de prática adotada em vários países utilizados como referência ao longo dos trabalhos.

Concordaram, no entanto, que o tema pode ser deliberado pela CT Modelo Confia, por ser tratar de uma norma do programa.

12. *Este Código entrará em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos após a conclusão e aprovação dos trabalhos da Câmara Temática de Penalidades.*

O dispositivo referente à vigência do CBPT foi sugerido pelos representantes das empresas, dentro da perspectiva de que com a conclusão dos trabalhos da Câmara Temática que tratará do tema penalidades, haverá maiores garantias para as empresas participantes do Confia.

O posicionamento dos representantes da RFB é no sentido de que não seria possível incluir essa previsão no texto do Código. Primeiro, porque não cabe à Câmara Temática CBPT definir como este instrumento será utilizado no Programa Confia. Segundo, porque o CBPT deverá ser aprovado por ato do Secretário Especial da RFB, que definirá a sua vigência.

Ademais, os representantes da RFB entendem que não há no conteúdo do CBPT compromissos que dependam direta ou indiretamente das conclusões dos trabalhos da câmara temática específica.

Foram esses os pontos que geraram maiores discussões e controvérsias durante o desenvolvimento dos trabalhos da Câmara Temática e que mereceram esse destaque para a apreciação da Assembleia de Representantes.

7. ANÁLISE DE VIABILIDADE DA SOLUÇÃO PROPOSTA

7.1 Possíveis Impactos em outras áreas

A implementação do CBPT implicará alteração no fluxo de trabalho da área de fiscalização, em relação às empresas participantes do Confia, de forma a priorizar a abertura e discussão de riscos tributários, a discussão prévia de dúvidas sobre a interpretação da legislação, bem como a mudança das condutas nas auditorias, que passam a ser planejadas, com amplo diálogo e busca por consenso nas conclusões dos procedimentos.

Na área de tributação, haverá impacto no fluxo de consulta, que passará a ser dialogada com o contribuinte, de forma a possibilitar a compreensão da realidade comercial da empresa.

Na área de atendimento e arrecadação, serão necessários novos fluxos de trabalho, que viabilizem canal direto de comunicação e atuação proativa no monitoramento da situação fiscal do contribuinte, para facilitar/automatizar a emissão de CND/CPEND.

7.2 Possíveis desafios e dificuldades na implementação da Solução

O grande desafio para a efetiva implementação do CBPT será superar o atual cenário em que se verifica a necessidade de fortalecimento da confiança mútua na relação Fisco-Contribuinte.

Ademais, será necessário assegurar a capacidade operacional da RFB para estabelecer rapidamente a posição da Administração Tributária diante de questões de alta complexidade apresentadas pelos contribuintes para discussão prévia.

7.3 Estimativas de custos na implementação

A princípio, a implementação do CBPT não envolve custos diretos de implementação, não dependendo de previsão orçamentária.

Em que pese a capacidade operacional do Fisco ser um aspecto relevante na Conformidade Cooperativa, os compromissos a serem assumidos no âmbito do Código não implicam mudanças estruturais significativas na RFB.

7.4 Conclusão sobre a Viabilidade da Solução Proposta

Como o CBPT é um instrumento *soft law*, que busca uma mudança cultural e comportamental na relação Fisco-Contribuinte, no âmbito do programa Confia, sua implementação se mostra viável, mediante ato normativo da RFB, sem necessidade de alteração legislativa imediata.

8. ANEXOS

Anexo I - Mapa mental das principais características de modelos nacionais e internacionais estudados



Anexo II - Minuta do Código de Boas Práticas Tributárias (CBPT)

Valtair Soares Ferreira - Coordenador da Câmara Temática CBPT

Aldo de Paula Junior - Participante Técnico (Via)

Ana Teresa Lima Rosa Lopes - Participante Técnico (Ambev)

Fabiana Lucas de Almeida - Participante Técnico (Cemig)

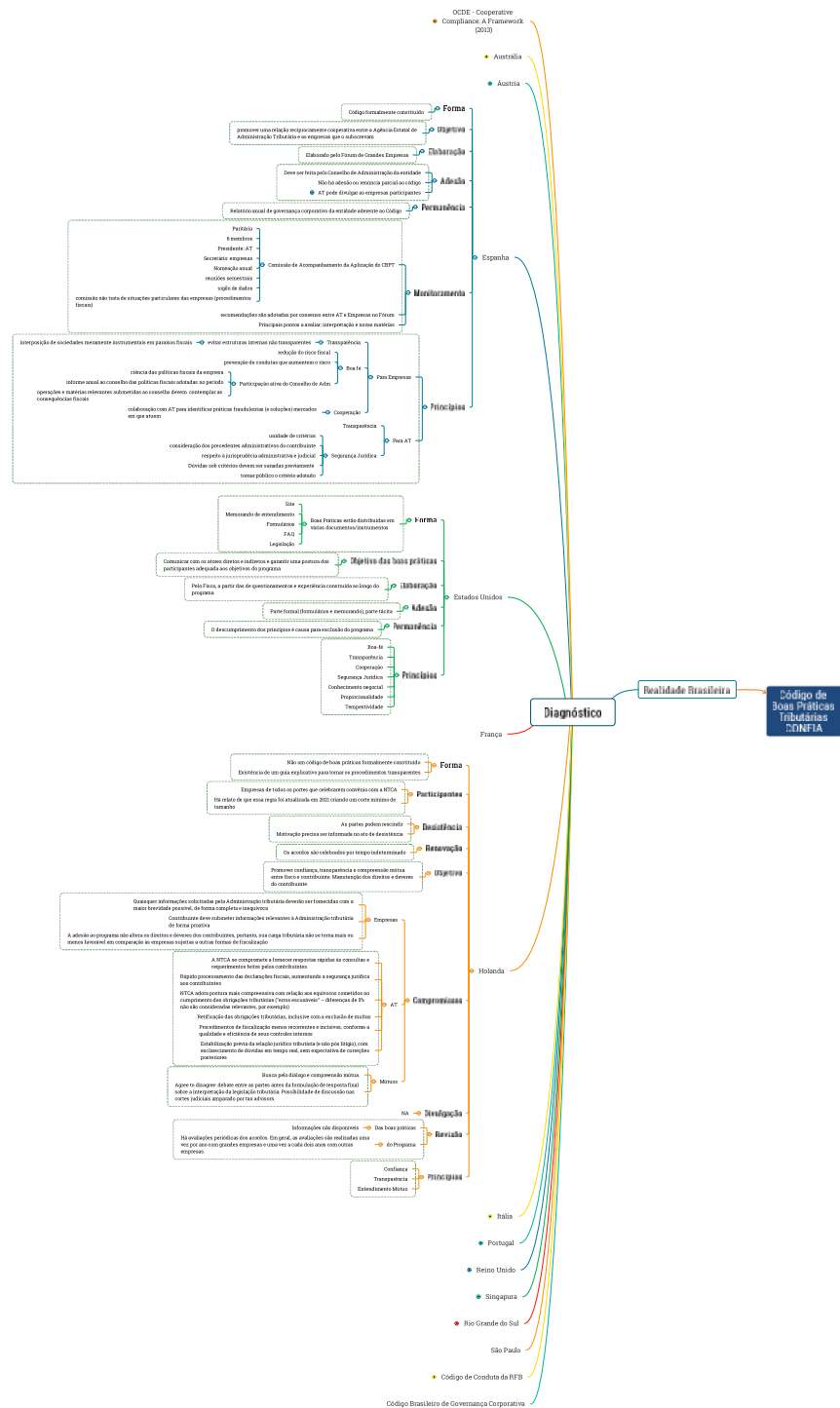
Maria Helena Martinho de Moraes Federighi - Participante Técnico (Telefônica)

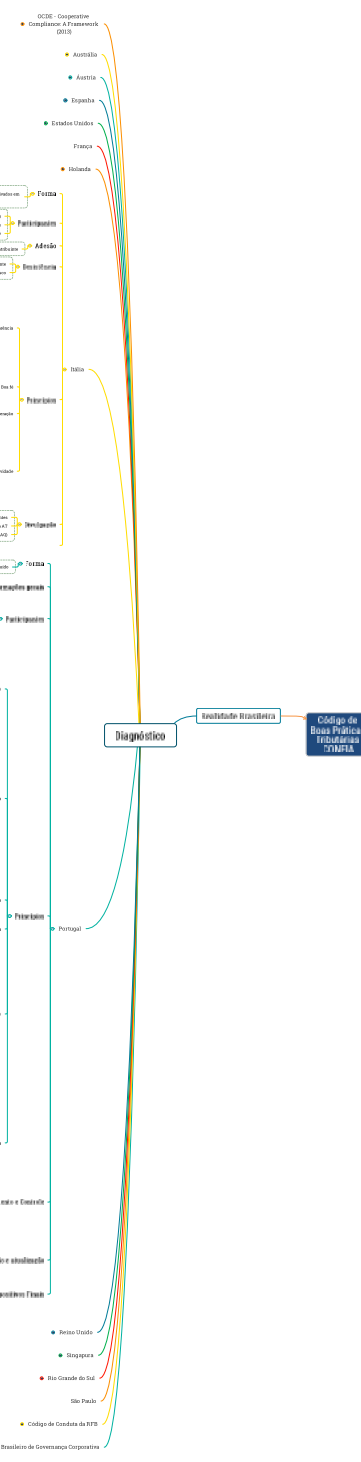
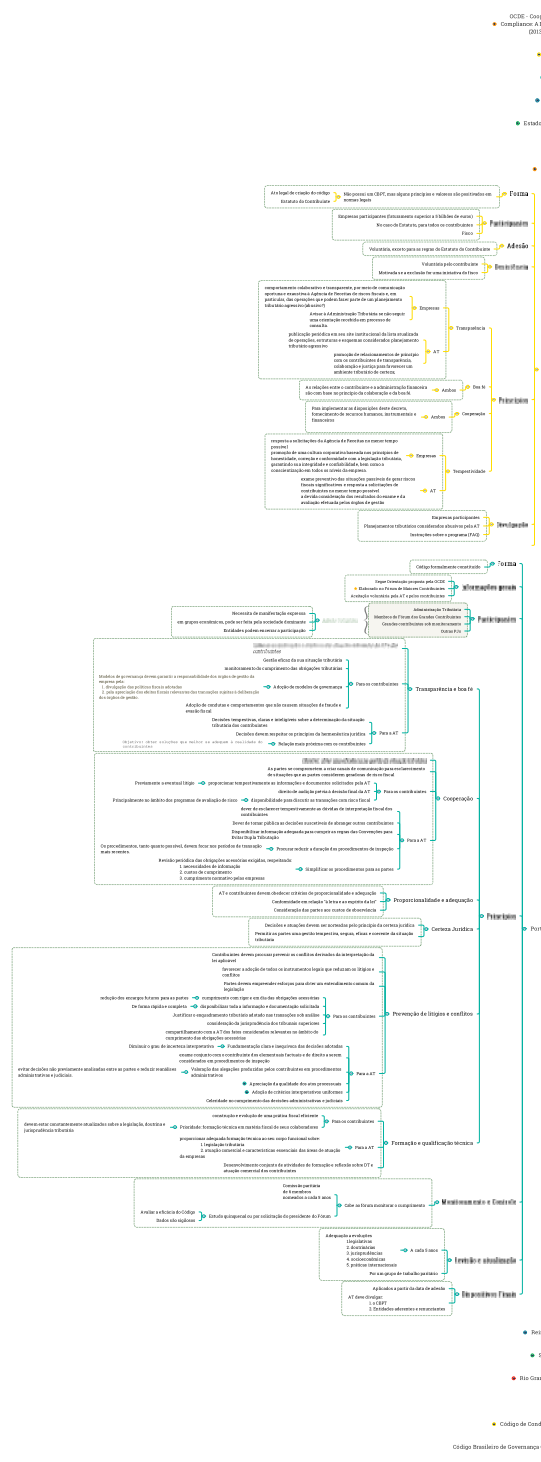
Mônica Paes Barreto - Participante Técnico (RFB)

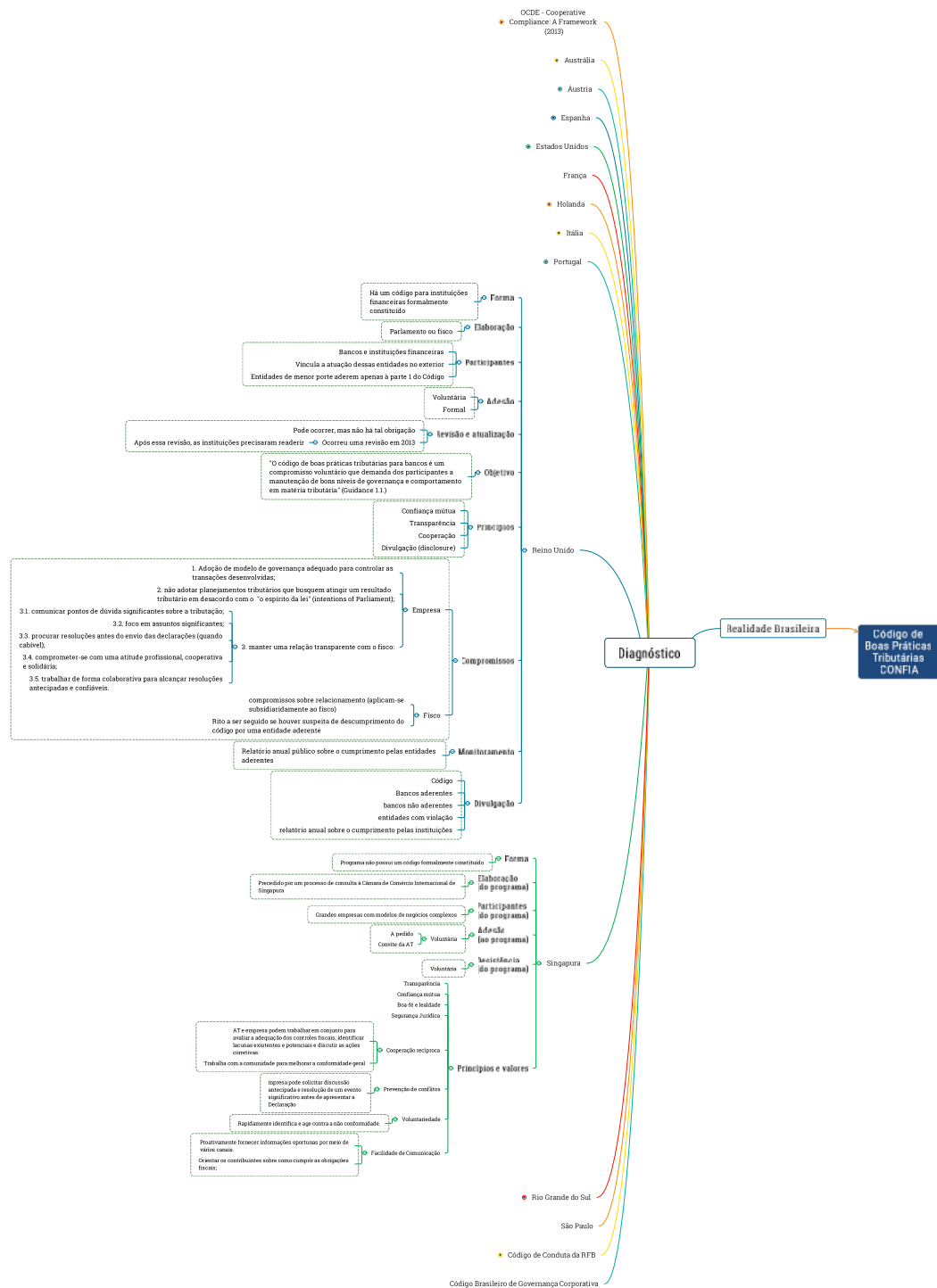
Pedro Carlos Antunes Dias – Participante Técnico (RFB)

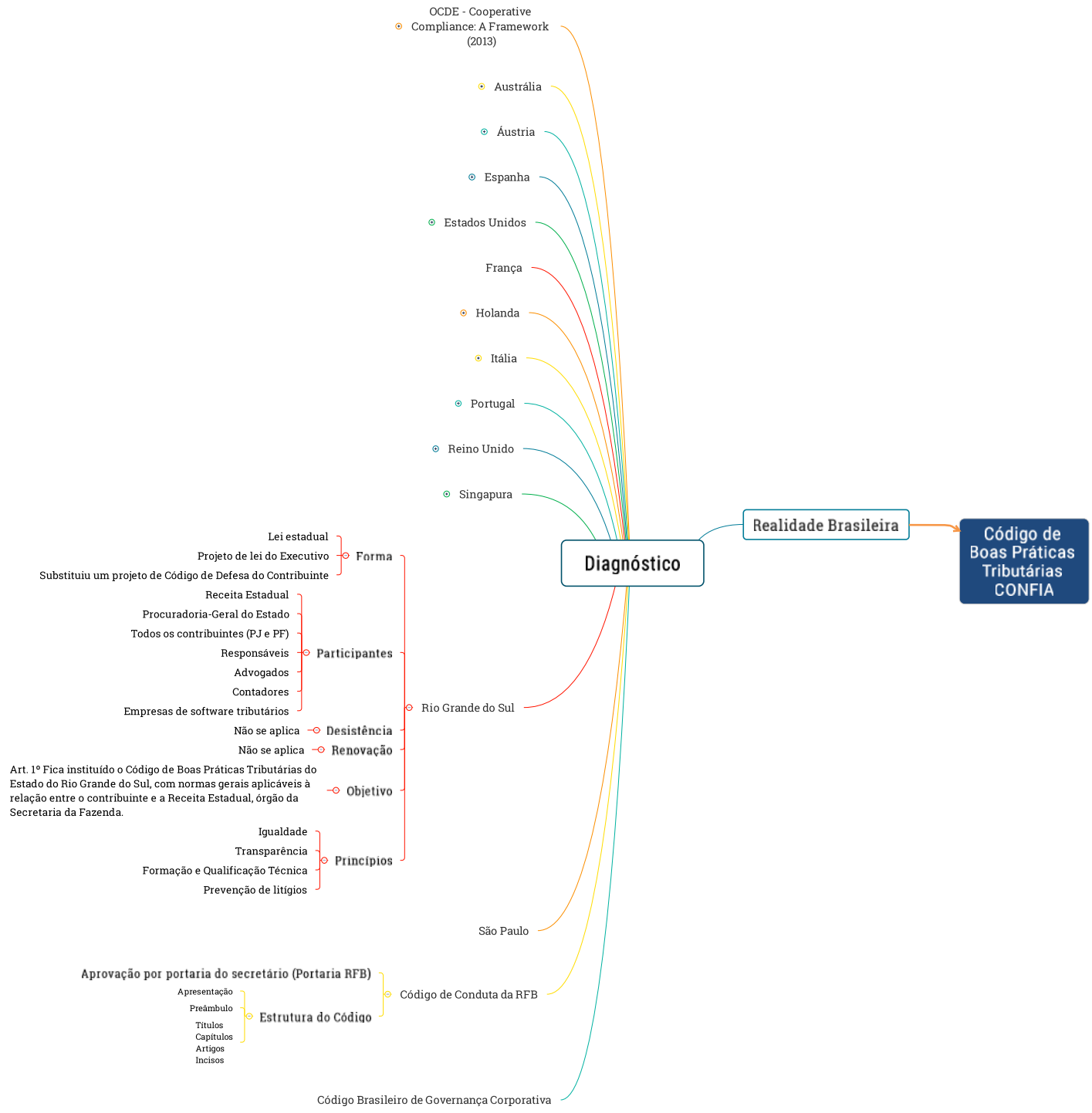
Rodrigo Luiz Coutinho - Participante Técnico (BNDES)

Wesley Christian Gondim Gonçalves - Participante Técnico (RFB)







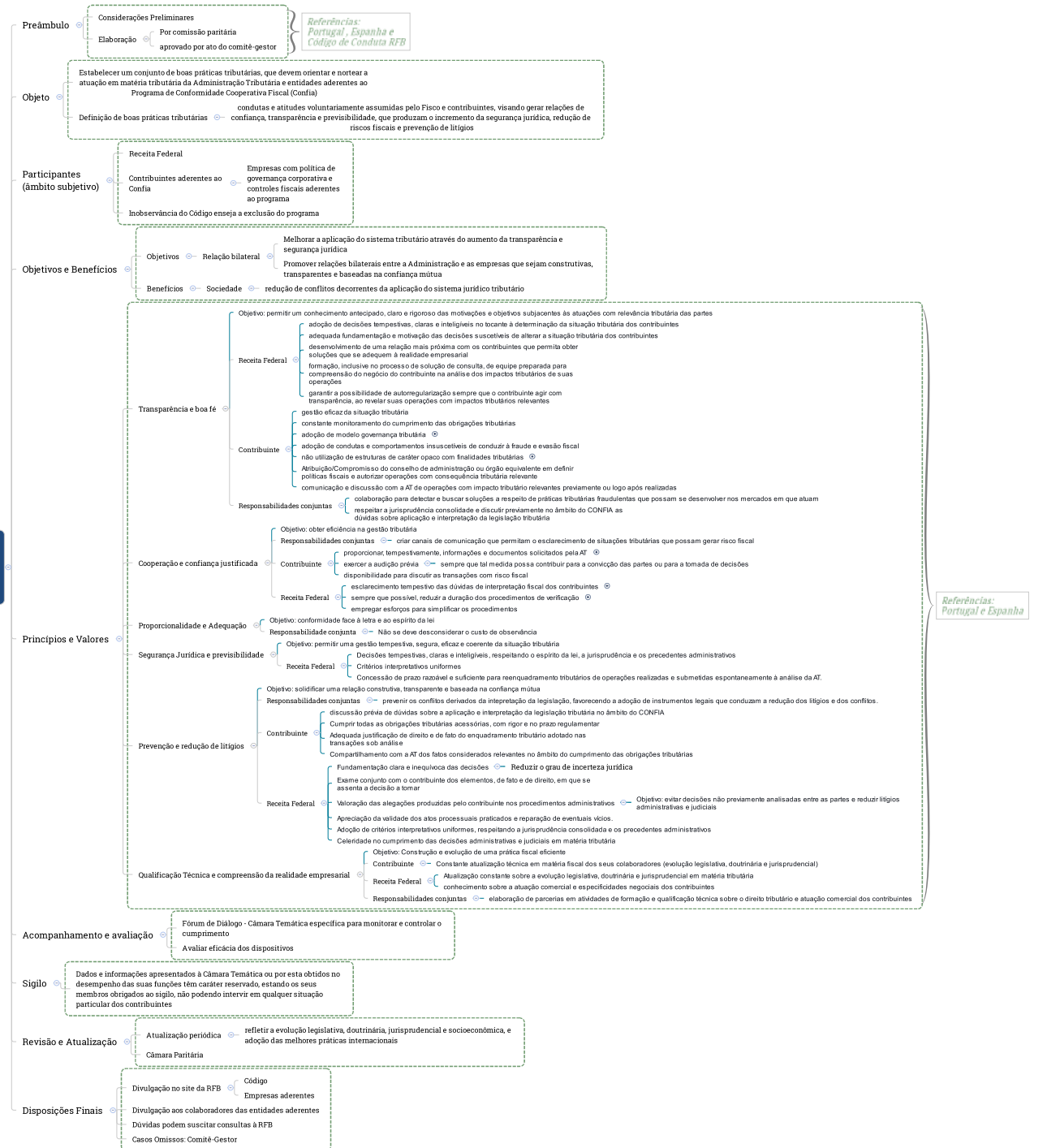


- OCDE - Cooperative Compliance: A Framework (2013)
- Austrália
- Áustria
- Espanha
- Estados Unidos
- França
- Holanda
- Itália
- Portugal
- Reino Unido
- Singapura
- Rio Grande do Sul
- São Paulo
- Código de Conduta da RFB

Diagnóstico

Realidade Brasileira

Código de Boas Práticas Tributárias CONFIA





CÓDIGO DE BOAS PRÁTICAS TRIBUTÁRIAS

CAPÍTULO I DO PREÂMBULO E DISPOSIÇÕES GERAIS

PREÂMBULO

Considerando que um sistema tributário adequado, eficiente e eficaz é elemento fundamental no quadro institucional de um país e que cidadãos, agentes sociais e autoridades devem estar ativamente envolvidos no seu desenvolvimento e efetiva aplicação;

Considerando que as empresas desempenham importante papel como agentes de desenvolvimento, o que implica no reforço de sua responsabilidade social, mediante contribuição ativa e voluntária na melhoria social, econômica e ambiental no País;

Considerando que a experiência internacional tem revelado que o espírito de aproximação entre a Administração Tributária e os contribuintes constitui importante mecanismo para atingir um maior nível de confiança nas relações jurídico-tributárias;

Considerando que a adequada gestão dos riscos inerentes ao cumprimento das obrigações tributárias, por parte dos contribuintes, demanda uma maior cooperação recíproca com a Administração Tributária;

Considerando que a Administração Tributária deve proporcionar aos contribuintes a necessária segurança jurídica, contribuindo para uma gestão mais eficaz do cumprimento das obrigações tributárias;

Considerando que a criação de um Código de Boas Práticas Tributárias possibilita que a Administração Tributária e os contribuintes se comprometam a observar condutas que assegurem a melhoria do sistema tributário;

O Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, após amplo debate no âmbito do Fórum de Diálogo, instituído pela Portaria RFB nº 71, de 04 de outubro de 2021, envolvendo entidades e representantes dos contribuintes, institui o presente Código de Boas Práticas Tributárias (CBPT), que enuncia princípios e valores que devem nortear a relação entre a Administração Tributária e os contribuintes participantes ao Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal da Receita Federal do Brasil (Confia).

Seção I DO OBJETO E ÂMBITO DE APLICAÇÃO

Art. 1º O presente Código estabelece um conjunto de boas práticas tributárias que devem orientar a relação entre a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e os contribuintes participantes do Confia, nos termos das regras estabelecidas no programa.

Parágrafo único. Para os fins deste Código, consideram-se boas práticas tributárias o conjunto de condutas que visam gerar relações de confiança mútua e transparência entre o Fisco e os contribuintes, e que produzam o incremento da segurança jurídica, da governança tributária, da prevenção de litígios e da eficiência administrativa.

Seção II

DOS OBJETIVOS

Art. 2º Com a observância dos compromissos assumidos pelo Fisco e contribuintes, no âmbito deste Código, esperam-se alcançar, entre outros, os seguintes objetivos:

- I – prevenir e reduzir conflitos e litígios decorrentes da aplicação do sistema jurídico-tributário;
- II – reduzir os riscos e custos de cumprimento das obrigações tributárias;
- III – reduzir custos administrativos e promover uma alocação mais eficiente dos recursos da RFB;
- IV – assegurar a conformidade tributária e prevenir a imposição de penalidades;
- V – dar mais agilidade aos andamentos de procedimentos administrativos em geral;
- VI – melhorar a garantia de previsibilidade e segurança jurídica para a atuação em matéria tributária; e
- VII – aumentar a confiança da sociedade no pagamento da justa parcela de tributos, haja vista a responsabilidade social que decorre da relação tributária.

Seção III

DOS PRINCÍPIOS E VALORES ORIENTADORES

Art. 3º A relação entre a RFB e os contribuintes participantes do Confia será orientada pelos seguintes princípios e valores fundamentais:

- I – transparência e boa-fé;
- II – cooperação e confiança justificada;
- III – proporcionalidade e imparcialidade;
- IV – segurança jurídica e previsibilidade;
- V – prevenção e redução de litígios; e
- VI – qualificação técnica e compreensão da realidade empresarial.

Parágrafo único. O disposto no caput será observado sem prejuízo da obediência aos preceitos legais e à finalidade da norma tributária.

CAPÍTULO II

DO RELACIONAMENTO COOPERATIVO ENTRE O FISCO E OS CONTRIBUÍNTES

Seção I

DA TRANSPARÊNCIA E BOA-FÉ

Art. 4º A relação tributária entre a RFB e os contribuintes deve ser norteadada pelos princípios de transparência e de boa-fé, de forma a gerar confiança mútua.

Art. 5º Os princípios de que trata o caput do art. 4º traduzem-se:

I – na esfera da RFB:

- a) na presunção de boa-fé do contribuinte;
- b) na atuação segundo padrões éticos de probidade, equidade e respeito aos contribuintes;
- c) na adoção de decisões tempestivas, inteligíveis e equânimes no tocante à determinação da situação tributária dos contribuintes;
- d) pela adequada fundamentação e motivação das decisões suscetíveis de alterar a situação tributária dos contribuintes, com exposição clara dos fatos considerados e critérios de aplicação e interpretação da norma tributária;
- e) no desenvolvimento de uma relação pautada em diálogo e transparência com os contribuintes, que permita obter soluções que melhor se adequem à realidade empresarial;
- f) na garantia da possibilidade de autorregularização voluntária em prazo razoável das questões tributárias tratadas no âmbito do diálogo instaurado entre contribuintes e RFB, nos termos definidos no Programa; e
- g) na adequada gradação de penalidades e instrumentos legais de indução da conformidade tributária à conduta e grau de cooperação do contribuinte, de forma a impor-lhe o menor ônus possível.

II – na esfera dos contribuintes:

- a) na atuação pautada em boa-fé;
- b) no compromisso da Administração de adotar modelo de governança tributária e de estabelecer a política tributária aplicada pela empresa;
- c) na gestão tributária eficaz, com monitoramento do cumprimento das correspondentes obrigações;
- d) na adoção de condutas insuscetíveis de implicar fraude, evasão fiscal, simulação ou dissimulação;
- e) em evitar a utilização de estruturas de caráter opaco com finalidades tributárias, entendendo-se como tais aquelas nas quais, mediante a interposição de sociedades instrumentais através de paraísos fiscais ou territórios não-cooperantes com as autoridades fiscais, estejam desenhadas com o propósito de impedir o conhecimento, por parte das autoridades tributárias, do responsável final das atividades ou o titular último dos bens ou direitos envolvidos; e
- f) no planejamento tributário baseado na interpretação razoável da legislação aplicável.

III – na esfera da atuação conjunta entre a RFB e os contribuintes:

- a) na colaboração para a busca de soluções sobre práticas tributárias fraudulentas que possam se desenvolver nos mercados em que atuam, de forma a erradicar as existentes e prevenir sua extensão; e
- b) na disposição para discussão prévia de dúvidas sobre a aplicação e interpretação da legislação tributária, no âmbito do programa Confia.

Seção II

DA COOPERAÇÃO E CONFIANÇA JUSTIFICADA

Art. 6º A interação entre a RFB e os contribuintes deve obedecer à lógica de constante cooperação e confiança mútua, que permita a redução da incerteza no tratamento tributário das operações, a obtenção de uma maior eficiência na gestão tributária e a redução de litígios.

Art. 7º Os princípios de que trata o art. 6º traduzem-se:

I – na esfera da RFB:

- a) no esclarecimento tempestivo das dúvidas de interpretação fiscais suscitadas pelo contribuinte;
- b) na simplificação das normas e procedimentos, de modo a facilitar seu entendimento e efetivo cumprimento; e
- c) pela diligência em reduzir a duração dos procedimentos de análise e promoção da conformidade tributária que, tanto quanto possível, devem abranger os períodos de tributação mais recentes.

II - na esfera dos contribuintes:

- a) em proporcionar de forma completa e dentro de prazo razoável, informações e documentos que sejam necessários para o entendimento das operações, respeitados os direitos fundamentais dos contribuintes, evitando-se a sua apresentação apenas em fases contenciosas;
- b) no esclarecimento de dúvidas da RFB sobre a sua atuação empresarial e operações tributárias;
- c) na disponibilidade para discutir, tempestivamente, as transações que envolvam risco tributário relevante apontadas pela RFB no âmbito do diálogo; e
- d) no compartilhamento com a RFB, sempre que entenderem necessário, dos fatos considerados relevantes no cumprimento das obrigações tributárias.

III - na esfera da atuação conjunta da RFB e contribuintes:

- a) no engajamento construtivo ao desenvolvimento e aperfeiçoamento do sistema tributário;
- b) no compromisso de fomentar a comunicação que permita o esclarecimento de situações tributárias que as partes considerem geradoras de risco tributário; e
- c) pela garantia do direito ao contraditório, quando não houver consenso sobre a interpretação da legislação tributária, mediante a instauração de discussões em instâncias administrativas e judiciais.

Seção III

DA PROPORCIONALIDADE E IMPARCIALIDADE

Art. 8º A atuação em matéria tributária da RFB e contribuintes deve obedecer aos critérios de proporcionalidade e imparcialidade.

§1º Os princípios de que tratam o *caput* traduzem-se:

I - na esfera da RFB:

- a) na priorização dos assuntos tributários com maior impacto na arrecadação e apontados como de maior relevância na avaliação de riscos de conformidade da Administração Tributária;

- b) na alocação de pessoas em quantidade e qualificação técnica suficientes para garantir o atingimento dos objetivos do programa Confia;
- c) na aplicação de uma abordagem baseada no melhor entendimento dos negócios e no reconhecimento das decisões baseadas no propósito econômico e negocial; e
- d) na conduta da autoridade fiscal de forma objetiva e imparcial, buscando a veracidade dos fatos e assegurando o direito ao contraditório e à ampla defesa.

II - na esfera da atuação conjunta da RFB e dos contribuintes, na alocação dos recursos necessários para a interação suficiente à manutenção de uma relação transparente, de cooperação e confiança mútua.

§2º A adoção das prioridades e critérios previstos neste Código não deve comprometer a uniformidade de entendimento na aplicação, pela RFB, do direito ao caso concreto.

§3º A RFB promoverá e priorizará, sempre que possível, a solução cooperativa e consensual das controvérsias relacionadas à interpretação da legislação tributária.

Seção IV

DA SEGURANÇA JURÍDICA E PREVISIBILIDADE

Art. 9º As decisões e atuações da RFB e contribuintes devem ser norteadas pelos princípios da segurança jurídica e previsibilidade, de forma a permitir uma gestão tempestiva, adequada, consistente e coerente da situação tributária.

Parágrafo único. A observância do disposto no caput traduz-se, na esfera da RFB:

I – em decisões tempestivas, claras e inteligíveis;

II – na adoção de critérios de aplicação e interpretação uniformes e consistentes, tendo em consideração a jurisprudência consolidada e os precedentes administrativos;

III – na utilização das experiências compartilhadas como subsídio para o aprimoramento das normas tributárias;

IV – na formalização do entendimento da RFB, no âmbito do Confia, sobre a aplicação e interpretação da norma tributária aplicada ao caso concreto, a fim de garantir a estabilidade e a segurança jurídica sobre o conteúdo debatido;

V – na apreciação da validade dos próprios atos praticados, promovendo a sua reparação quando constatada a existência de vícios;

VI – na publicação dos critérios de aplicação e interpretação da norma tributária, utilizados em caso concreto, sempre que aplicáveis a outros contribuintes; e

VII – na publicação de atos internos que colaborem para a correta compreensão dos critérios de aplicação e interpretação da norma tributária adotados pela Administração Tributária.

Seção V

DA PREVENÇÃO E REDUÇÃO DE LITÍGIOS

Art. 10 A RFB e os contribuintes participantes do Confia devem primar pela prevenção dos conflitos derivados da interpretação da legislação aplicável.

§ 1º A RFB e os contribuintes devem desenvolver esforços para promover entendimentos comuns, que permitam mitigar as situações de litigância tributária.

§ 2º O cumprimento do disposto no *caput* do art. 10 visa à manutenção de relações transparentes e baseadas na confiança mútua, e traduz-se:

I – na esfera da RFB:

a) no exame conjunto com o contribuinte dos elementos de fato e de direito, objeto do diálogo no âmbito do CONFIA;

b) na abertura de amplo diálogo durante o procedimento de fiscalização, buscando o entendimento comum das questões suscitadas, de modo a prevenir conflitos e evitar medidas desproporcionais;

c) na efetiva valoração das alegações produzidas pelo contribuinte nos procedimentos administrativos;

d) na celeridade do cumprimento das decisões administrativas e judiciais em matéria tributária;

e) na abertura e discussão de riscos tributários detectados pela RFB, visando o aprimoramento dos sistemas de gestão de riscos de conformidade da Administração Tributária e a governança tributária do contribuinte;

f) na não instauração de procedimento de fiscalização sobre assunto que esteja com diálogo em curso com o contribuinte no âmbito do Confia; e

g) na consulta prévia às empresas, sempre que possível, sobre propostas de normas infralegais de competência da RFB que tratem de obrigações tributárias principais e acessórias.

II - na esfera dos contribuintes:

a) no diálogo prévio, no âmbito do programa Confia, das dúvidas sobre aplicação e interpretação da legislação tributária;

b) no compromisso de manter a conformidade de todas as obrigações acessórias, de modo a reduzir encargos e penalidades;

c) na adequada justificação, de direito e de fato, do enquadramento tributário aplicado às transações sob análise pela RFB; e

d) na comunicação voluntária e facultativa à RFB de operações que o contribuinte julgue ter impactos tributários relevantes, preferencialmente em momento prévio ou logo após terem sido realizadas.

Seção VI

DA QUALIFICAÇÃO TÉCNICA E COMPREENSÃO DA REALIDADE EMPRESARIAL

Art. 11 A qualificação técnica e a compreensão da realidade empresarial possuem especial relevância na construção e evolução de uma prática tributária eficiente.

§1º A RFB e os contribuintes deverão assumir como prioridade a formação técnica do seu corpo funcional e colaboradores, para que estejam constantemente atualizados no que concerne à evolução legislativa, doutrinária e jurisprudencial em matéria tributária.

§2º Para a adequada aplicação e interpretação da norma tributária, a RFB deverá proporcionar ao seu corpo funcional a compreensão do modelo de negócio dos contribuintes e dos contornos econômicos e regulatórios dos setores em que estão inseridos.

§3º A RFB e os contribuintes participantes do Confia se comprometem a elaborar um plano de parceria para promover a qualificação técnica e a compreensão da realidade empresarial.

CAPÍTULO III

DA APLICAÇÃO E AVALIAÇÃO DO CÓDIGO

Seção I

DO ACOMPANHAMENTO E AVALIAÇÃO

Art. 12 Compete ao Comitê Gestor do Confia, por meio do Fórum de Diálogo, monitorar e controlar o cumprimento dos princípios, valores e condutas contidos neste Código.

§ 1º Para efeitos deste artigo, no âmbito do Fórum de Diálogo, deve ser constituída Câmara Temática composta de forma paritária entre RFB e contribuintes pertencentes ao Fórum.

§ 2º A Câmara Temática referida no parágrafo anterior elaborará estudos periódicos, com o objetivo de avaliar a eficácia das disposições do presente Código, bem como relatórios de avaliação mediante solicitação expressa do presidente do Fórum.

Seção II

DA CONDUTA NO SIGILO DAS INFORMAÇÕES

Art. 13 Os dados e informações apresentados à Câmara Temática ou por esta obtidos no desempenho das suas funções estão sujeitos ao sigilo, sendo vedado aos seus membros intervir em qualquer situação particular dos contribuintes.

Parágrafo único. O agente público da RFB está obrigado a guardar sigilo sobre as informações a que teve acesso e conhecimento em função de sua atividade, de acordo com as normas em vigor.

CAPÍTULO IV

DA REVISÃO E ATUALIZAÇÃO

Art. 14 O CBPT será objeto de revisão e atualização periódica, de forma a refletir a evolução legislativa, doutrinária, jurisprudencial e socioeconômica, bem como a adoção das melhores práticas internacionais.

Parágrafo único. Para efeitos do disposto no *caput*, compete ao Fórum de Diálogo a criação de Câmaras Temáticas específicas, nas quais participarão paritariamente representantes da RFB e dos contribuintes nele representados.

CAPÍTULO V
DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 15 As empresas participantes do Confia comprometem-se a divulgar o Código aos seus colaboradores.

Art. 16 A RFB se compromete a proceder à divulgação do CBPT ao seu corpo funcional e em seu portal na internet.

Art. 17 Em caso de dúvida sobre a aplicação deste Código ou situações que possam configurar inobservância aos seus preceitos, o contribuinte poderá formular consulta à Câmara Temática de que trata o § 1º do art. 12.

Art. 18 Os casos omissos serão decididos pelo Comitê Gestor do Confia, por proposição da Assembleia de Representantes do Fórum de Diálogo, após debate prévio no âmbito da Câmara temática prevista no § 1º do art. 12.