



III CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL  
IBDT/AJUFE/FDUSP-DEF



# Confiança do Administrado na Administração

“Enhanced Relationship” e a  
vedação do “venire contra factum  
proprium”

*Paulo Ayres Barreto*  
Professor Associado USP

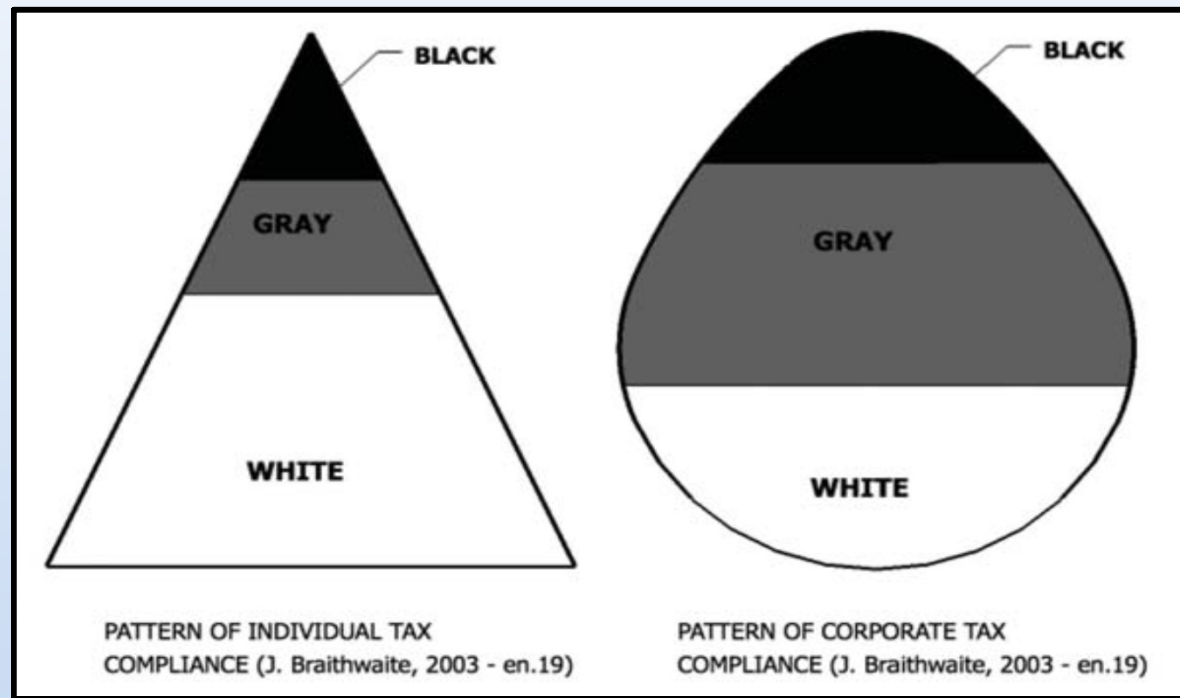
# *Enhanced Relationship*

## Conceito

Algo como “Relacionamento aprimorado”;  
termo refere-se ao desenvolvimento de programas em todo o mundo de **estreitamento de relações entre Fisco os contribuintes**, por meio da troca de informações relevantes à tributação e o desenvolvimento da **confiança recíproca**.

# *Enhanced Relationship*

Desenvolvimento: geralmente **grandes empresas**



## Legenda

*Pirâmide: Pessoa Física*  
*Gráfico ovalado: Empresas*

**Black:** Inadimplemento tributário

**Gray:** zona cinzenta  
(planejamentos tributários eventualmente abusivos)

**White:** Adimplemento tributário sem discussões.

Fonte: Judith Freedman, Geoffrey Loomer e John Vella: *Analyzing the Enhanced Relationship Between Corporate Taxpayers and Revenue Authorities: A U.K. Case Study*. Citação dos estudos de John Braithwaite. Disponível em <http://www.irs.gov/pub/irs-soi/09resconenrelcorptaxuk.pdf>

## ***Enhanced Relationship***

Interesse das partes no estreitamento dessas relações:

- Sob a perspectiva do **Fisco** – adimplemento de grande proporção das obrigações tributárias de forma **voluntária e acurada**.
- Sob a perspectiva do **Contribuinte** – promoção da **Segurança Jurídica**, por meio da ciência da **Legalidade concreta; redução de custos de conformidade**.

# ***Enhanced Relationship***

## **Os Desafios Brasileiros**



Livro *Pátria Amada*, de Vinícius Leônico, compila a legislação tributária brasileira.

## *Enhanced Relationship*

### Os Desafios brasileiros

## Complexidade do Sistema Brasileiro

- Grande variedade de tributos existentes;
- Relações de consumo alcançadas ao mesmo tempo por **três entes políticos**;

# *Enhanced Relationship*

## Os Desafios brasileiros

### **Complexidade do Sistema Brasileiro**

- Tributação direta: soluções casuísticas descompassadas com a realidade internacional:
  - ➔ Preços de Transferência;
  - ➔ Subcapitalização;
  - ➔ Tributação de lucros de coligadas;
  - ➔ Juros sobre capital próprio.

# *Enhanced Relationship*

## Os Desafios brasileiros

### O Problema dos **deveres instrumentais**

- A maldição do **Lançamento por Homologação**;
- **“Custos de conformidade”**

| Horas Gastas por Ano Pagando Impostos |               |               |               |
|---------------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| País                                  | Horas por ano | País          | Horas por ano |
| Maldivas                              | 0             | Mauritania    | 696           |
| Emirados Árabes Unidos                | 12            | Ucrânia       | 736           |
| Bahrein                               | 36            | Venezuela     | 864           |
| Catar                                 | 36            | Belarus       | 900           |
| Bahamas                               | 58            | Nigéria       | 938           |
| Luxemburgo                            | 59            | Armênia       | 958           |
| Omã                                   | 62            | Vietnã        | 1050          |
| Suíça                                 | 63            | Bolívia       | 1.080         |
| Nova Zelândia                         | 70            | Camarões      | 1.400         |
| Macedônia                             | 75            | <b>Brasil</b> | <b>2.600</b>  |



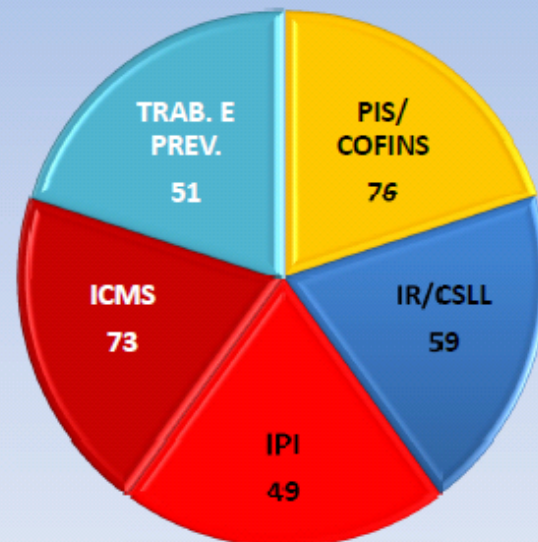
# *Enhanced Relationship*

## Os Desafios brasileiros

### O Problema dos **deveres instrumentais**

- Sobreposições

#### Deveres instrumentais: sobreposições



Cf. apresentação de Elidie Bifano em Congresso promovido junto ao IBDT -  
<http://www.ibdt.com.br/material/arquivos/Congressos/2012/Elidie%20Bifano.pdf>

# *Enhanced Relationship*

## Os Desafios brasileiros

### O Problema dos **deveres instrumentais**

- Legislação prevê **sanções extremamente gravosas** para os casos descumprimento de deveres instrumentais.

# *Enhanced Relationship*

## Ideias para desenvolvimento no Brasil

- Estado da Arte
- Exemplo da **Consulta Fiscal**;

## ***Enhanced Relationship***

Ideias para desenvolvimento no Brasil

### **Requisitos para aprimoramento das relações\*: o que o contribuinte irá esperar**

**1. Compreensão**, pelo Fisco, das **características comerciais específicas** de cada espécie de contribuinte,

inclusive no que tange a relação entre **(i)** as atividades exercidas, **(ii)** a tributação que sobre elas recai, e **(iii)** a propensão à adoção de medidas fiscais arriscadas (*planejamentos tributários possivelmente abusivos*).

\*Ideias apresentadas em estudo da OECD publicado em julho de 2007. Disponível em:  
<http://www.oecd.org/tax/administration/39003880.pdf>

## *Enhanced Relationship*

### Ideias para desenvolvimento no Brasil

Requisitos para aprimoramento das relações: o que o contribuinte irá esperar

**2. Imparcialidade** na análise de situações que possam dar ensejo à tributação.

A adoção de uma **posição protecionista** dos interesses do Fisco **inviabiliza a criação de uma relação de confiança**, na qual o contribuinte também colabora com a abertura de informações relevantes à tributação de sua empresa.

## *Enhanced Relationship*

Ideias para desenvolvimento no Brasil

Requisitos para aprimoramento das relações: o que o contribuinte irá esperar:

**3. Razoabilidade e Proporcionalidade** na análise das situações em que a incidência tributária ou a quantidade de tributo devido seja controversa

## *Enhanced Relationship*

Ideias para desenvolvimento no Brasil

Requisitos para aprimoramento das relações: o que o contribuinte irá esperar:

**4. Transparência (i)** quanto aos critérios utilizados na apuração de tributos e **(ii)** quanto às razões da solicitação de fornecimento de informações pelo contribuinte, relativamente a determinadas situações concretas.

## ***Enhanced Relationship***

### Ideias para desenvolvimento no Brasil

- Requisitos para aprimoramento das relações: o que o Fisco irá esperar:

**1. Transparência** no fornecimento de informações pelo contribuinte;

**2. Notificação** de operações que envolvam o chamado *risco fiscal*;

**3. Disponibilidade** para a abertura de **informações complementares** que o Fisco – motivadamente – entenda serem relevantes.



## *Enhanced Relationship*

### **Aspectos jurídicos relevantes**

- **Rígida demarcação constitucional de competências;**
- **Legalidade estrita;**
- **Caráter vinculado do ato administrativo de lançamento;**

## *Enhanced Relationship*

### **Aspectos jurídicos relevantes**

- **Indisponibilidade do crédito tributário;**
- **Proteção da confiança legítima.**

## A proibição do *Venire contra factum proprium*

- Moralidade;
- Segurança jurídica;
- Dever de coerência;

# A proibição do *Venire contra factum proprium*

## Elementos

- Autovinculação da Administração Pública;
- Proteção da expectativa de confiança legítima;
- Confiabilidade recíproca.



IBDT

## III CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

IBDT/AJUFE/FDUSP-DEF



*Paulo Ayres Barreto*

Mestre e Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia  
Universidade Católica de São Paulo  
Livre-docente em Direito Tributário pela Universidade de São  
Paulo - USP  
Professor Associado da Universidade de São Paulo - USP