

STÉPHANIE SAMAHA

**CONSULTA FISCAL NA PREVENÇÃO DE CONFLITOS ENTRE FISCO E
CONTRIBUINTE**

Dissertação de Mestrado

Orientador: Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

São Paulo-SP

2019

STÉPHANIE SAMAHA

**CONSULTA FISCAL NA PREVENÇÃO DE CONFLITOS ENTRE FISCO E
CONTRIBUINTE**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito na subárea de Direito Tributário, na Área de Concentração “Direito Econômico, Financeiro e Tributário”, sob a orientação do Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

São Paulo-SP

2019

Autorizo a reprodução e divulgação total deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

Catálogo da Publicação
Serviço de Biblioteca e Documentação
Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo

Samaha, Stéphanie.

Consulta fiscal na prevenção de conflitos entre fisco e contribuinte / Stéphanie Samaha; orientador Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri - São Paulo, 2018. 212 p.

Dissertação (Mestrado - Programa de Pós-Graduação em Direito - Direito Econômico, Financeiro e Tributário) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2016.

1. Consulta fiscal. 2. Lançamento por homologação. 3. Intepretação. 4. Conflitos entre fisco e contribuinte.

Nome: Stéphanie Samaha

Título: Consulta Fiscal na Prevenção de Conflitos entre Fisco e Contribuinte

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito na subárea de Direito Tributário, na Área de Concentração “Direito Econômico, Financeiro e Tributário”, sob orientação do Professor Titular Dr. LUÍS EDUARDO SCHOUERI.

Aprovado em: ___/___/___

BANCA EXAMINADORA

Professor Titular Luís Eduardo Schoueri
(Orientador)

Instituição: FDUSP

Assinatura: _____

Julgamento: _____

Professor: _____

Instituição: _____

Assinatura: _____

Julgamento: _____

Professor: _____

Instituição: _____

Assinatura: _____

Julgamento: _____

À Kika, com amor.

AGRADECIMENTOS

Ao Professor Luís Eduardo Schoueri, pela oportunidade, confiança e ensinamentos inestimáveis.

Ao Gustavo Gonçalves Vettori e ao time do VR&F Advogados, pela formação, pela amizade, pelas lições que extrapolam o conhecimento jurídico e por terem apoiado, como uma família, todas as minhas empreitadas.

À Nara Takeda Taga e ao time B3 – Brasil, Bolsa, Balcão, pelo apoio e auxílio indispensáveis à conclusão desse trabalho.

Ao Ricardo André Galendi Jr., pela amizade, parceria e incentivo constantes. Agradeço também pelas inúmeras discussões travadas ao longo do último ano, as quais certamente contribuíram para o resultado ora apresentado.

Ao João Victor Brandão Wantuil, por estar ao meu lado nos momentos mais decisivos dos últimos anos.

Ao João Vitor Jabur Fogaça, pelas inúmeras revisões do texto.

Aos meus pais, Claude e Luciana, por não terem medido esforços para que eu chegasse até aqui.

À minha irmã, Marjorie, e aos meus amigos queridos, por não terem desistido de mim nesse período de ausência, pela paciência, pelo apoio e carinho. Vocês foram fundamentais.

Na figura da minha mãe, meu maior exemplo de força e superação, agradeço a todas as mulheres incríveis que compartilham essa jornada comigo, me mostrando diariamente e de diversas formas possíveis que eu posso ser e fazer o que eu quiser.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo central o estudo da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal. Para tanto, a adoção generalizada de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, associada à crescente complexidade do sistema tributário, é tomada como ponto de partida para o exame dos fundamentos que justificam a adoção de consultas em matéria tributária. Serão analisados o papel desempenhado pelas consultas fiscais em um cenário de incerteza na interpretação e aplicação da legislação tributária, bem como o seu potencial de prevenir conflitos entre fisco e contribuinte. Visando à melhor compreensão do sistema disponibilizado em âmbito federal, serão estudados os fundamentos constitucionais da consulta fiscal e os seus princípios orientadores. O sistema de consulta sobre a interpretação da legislação tributária, tal como posto pelo Decreto nº 70.235/72, pela Lei nº 9.430/96, pelo Decreto nº 7.574/11 e pela Instrução Normativa nº 1.396/13, será estudado por meio da descrição das circunstâncias em que o instrumento pode ser utilizado, quem pode consultar o fisco, quais limites devem ser observados pela autoridade fiscal e os efeitos produzidos pelas consultas fiscais para o fisco, para o contribuinte e perante terceiros. Ao analisar as características do sistema federal de consultas fiscais, pretende-se apontar os principais entraves à sua plena utilização. Considerando que a consulta fiscal é um instrumento mundialmente utilizado, o estudo buscará identificar, a partir da justaposição da experiência estrangeira à experiência nacional, pontos de aproximação e de distanciamento entre os sistemas de consulta fiscal, permitindo a reflexão sobre os possíveis pontos de aprimoramento do instituto no Brasil.

Palavras-chave: Consulta fiscal. Lançamento por homologação. Intepretação. Conflitos entre fisco e contribuinte.

ABSTRACT

This study is focused on the analysis of the advance tax rulings in Brazil. The widespread adoption of the self-assessment, connected with the increasing complexity of tax legislation, are considered the main reasons for establishing an advance tax ruling system. The dissertation proceeds with general remarks on the role played by advance tax rulings in a scenario of uncertainty regarding the interpretation and application of tax provisions, pointing out the ability of the legal instrument to prevent conflicts between taxpayers and tax administration. Aiming at a better understanding of the functioning of the instrument in Brazil, the study examines the constitutional foundations of the advance tax rulings and their underlying principles. Building on such premises, the study proceeds with general remarks on the features of the system governed by Decree n. 70,335/77, Law n. 9,430/96, Decree n. 7,574/11 and Normative Instruction n.1,396/13. The study will describe the main substantive and procedural aspects of the advance tax rulings, such as the subjective and objective scope, the ruling authority and the legal consequences for taxpayers, tax administrations and third parties. The purpose of the analysis is to point out some aspects of the legal framework which are potential obstacles to the effective use of the advance tax rulings in Brazil. Acknowledging the role of instrument in other countries, the study will attempt to identify the main similarities and divergences in domestic and foreign provisions regarding advance tax rulings, seeking alternatives to improve the Brazilian system.

Keywords: Advance tax rulings. Self-assessment. Interpretation. Conflicts between taxpayers and tax administration.

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| INTRODUÇÃO | 13 |
| A. Delimitação do problema | 13 |
| B. Proposta de análise | 18 |
| C. Considerações metodológicas..... | 20 |
| D. Linha de pesquisa | 22 |
| | |
| 1 CONFLITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: DA PRIVATIZAÇÃO DA GESTÃO TRIBUTÁRIA À CONSULTA FISCAL | 25 |
| 1.1 Privatização da gestão tributária..... | 25 |
| 1.1.1 Conflitos gerados pela privatização da gestão tributária | 30 |
| 1.1.1.1 A interpretação e aplicação das leis tributárias | 31 |
| 1.1.1.2 A complexidade da legislação tributária | 33 |
| 1.1.1.3 Lançamento por homologação: incerteza e conflito | 37 |
| 1.2 Consulta fiscal enquanto mecanismo de prevenção de conflitos entre fisco e contribuinte | 41 |
| 1.2.1 O dever de assistência e informação por parte da administração tributária | 41 |
| 1.2.2 Pressupostos da consulta fiscal | 44 |
| 1.2.3 O carácter preventivo da consulta fiscal: função instrumental relativamente à segurança jurídica..... | 46 |
| 1.3 Consulta fiscal no ordenamento jurídico pátrio: aspectos introdutórios | 50 |
| 1.3.1 Fundamento constitucional da consulta fiscal | 50 |
| 1.3.2 A consulta fiscal na legislação infraconstitucional | 52 |
| 1.3.3 Natureza jurídica da consulta fiscal | 53 |
| 1.3.4 Princípios norteadores da consulta fiscal | 60 |
| 1.3.4.1 Legalidade..... | 61 |
| 1.3.4.2 Devido processo legal | 63 |
| 1.3.4.3 Moralidade administrativa | 66 |
| 1.3.4.4 Publicidade..... | 67 |
| 1.3.4.5 Eficiência e celeridade | 68 |
| 1.3.4.6 Boa-fé objetiva | 69 |
| 1.3.4.7 Igualdade | 72 |

| | |
|---|------------|
| 2 SISTEMA FEDERAL DE CONSULTAS SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA..... | 75 |
| 2.1 A consulta fiscal na legislação infaconstitucional | 75 |
| 2.2 Aspectos objetivos da consulta fiscal | 75 |
| 2.2.1 A dúvida ensejadora da consulta fiscal | 75 |
| 2.2.2 Requisitos formais | 76 |
| 2.2.3 Consultas Ineficazes | 77 |
| 2.3 Aspectos subjetivos da consulta fiscal..... | 85 |
| 2.3.1 Legitimidade do consulente..... | 85 |
| 2.3.1.1 Legitimidade ativa individual: sujeito passivo da obrigação tributária | 86 |
| 2.3.1.2 Legitimidade ativa coletiva: entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais e órgãos da Administração Pública..... | 88 |
| 2.3.2 Autoridade competente para responder à consulta fiscal..... | 94 |
| 2.4 Prazo e publicidade do ato de resposta..... | 96 |
| 2.5 Efeitos da consulta fiscal | 97 |
| 2.5.1 Efeito informativo da consulta fiscal | 98 |
| 2.5.2 Efeitos preventivo da consulta fiscal..... | 99 |
| 2.5.3 Efeito normativo da consulta fiscal | 106 |
| 2.5.3.1 Efeitos da consulta fiscal para terceiros e a solução de consulta vinculada..... | 114 |
| 2.6 Recorribilidade na consulta fiscal | 116 |
| 2.6.1 A irrecorribilidade da decisão proferida na consulta fiscal..... | 116 |
| 2.6.2 Recurso Especial e a divergência entre consultas | 118 |
| 3 CONSULTAS FISCAIS NA EXPERIÊNCIA ESTRANGEIRA | 123 |
| 3.1 Notas sobre o estudo comparado..... | 123 |
| 3.2 Consulta fiscal: debates internacionais sobre o instituto | 125 |
| 3.3 Definição de consulta fiscal | 129 |
| 3.4 A consulta fiscal na experiência estrangeira..... | 130 |
| 3.4.1 Origens e perspectiva histórica | 130 |
| 3.4.1.1 Austrália | 131 |
| 3.4.1.2 Espanha | 132 |

| | | |
|---------|--|-----|
| 3.4.1.3 | Estados Unidos | 133 |
| 3.4.1.4 | Holanda | 133 |
| 3.4.1.5 | Suécia | 135 |
| 3.4.2 | Aspectos objetivos da consulta fiscal | 135 |
| 3.4.2.1 | Austrália | 139 |
| 3.4.2.2 | Espanha | 140 |
| 3.4.2.3 | Estados Unidos | 142 |
| 3.4.2.4 | Holanda | 143 |
| 3.4.2.5 | Suécia | 145 |
| 3.4.3 | Aspectos subjetivos da consulta fiscal | 146 |
| 3.4.3.1 | Austrália | 149 |
| 3.4.3.2 | Espanha | 149 |
| 3.4.3.3 | Estados Unidos | 150 |
| 3.4.3.4 | Holanda | 150 |
| 3.4.3.5 | Suécia | 151 |
| 3.4.4 | Prazo e publicidade do ato de resposta | 153 |
| 3.4.4.1 | Austrália | 155 |
| 3.4.4.2 | Espanha | 156 |
| 3.4.4.3 | Estados Unidos | 156 |
| 3.4.4.4 | Holanda | 157 |
| 3.4.4.5 | Suécia | 157 |
| 3.4.5 | Efeitos da consulta fiscal | 158 |
| 3.4.5.1 | Austrália | 160 |
| 3.4.5.2 | Espanha | 161 |
| 3.4.5.3 | Estados Unidos | 162 |
| 3.4.5.4 | Holanda | 164 |
| 3.4.5.5 | Suécia | 164 |
| 3.4.6 | Recorribilidade da consulta fiscal | 165 |
| 4.4.6.1 | Austrália | 166 |
| 4.4.6.2 | Espanha | 167 |
| 4.4.6.3 | Estados Unidos | 167 |
| 4.4.6.4 | Holanda | 167 |
| 4.4.6.5 | Suécia | 168 |
| 3.5 | O sistema de consulta federal à luz do direito comparado | 168 |

| | |
|---|------------|
| CONCLUSÕES..... | 177 |
| REFERÊNCIAS | 181 |
| ANEXO – RELATÓRIOS DOS PEDIDOS FORMULADOS POR MEIO DA LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO – LAI (LEI Nº 12.527/2013)..... | 193 |

INTRODUÇÃO

A. Delimitação do problema

Diante de um cenário de massificação das relações tributárias¹, exige-se uma atuação ágil e eficiente por parte da administração, garantindo a maior arrecadação possível com mínimo de gastos. Assim, a obtenção de recursos ao erário passou a ter como marca essencial a redução no papel desempenhado pela administração e o correspondente aumento da participação dos cidadãos em tal atividade. Nesse sentido, a maior expressão desse movimento é a adoção ostensiva das práticas de “autolançamento”², por meio das quais o contribuinte passa a realizar os atos relacionados à qualificação jurídica das operações, à apuração e ao recolhimento do tributo devido aos cofres públicos.³

O lançamento por homologação, modalidade prevalecente no sistema tributário brasileiro, está disciplinado no art. 150 do Código Tributário Nacional (“CTN”) e possui características típicas do autolançamento.⁴ De acordo com a sistemática estabelecida no referido dispositivo, ao contribuinte impõe-se o dever de apurar e recolher aos cofres públicos o tributo devido sem o prévio exame da administração tributária. Por sua vez, a autoridade fiscal, ao receber o tributo e tomar conhecimento da atividade realizada pelo contribuinte, tem a prerrogativa de homologar expressa ou tacitamente o pagamento, operando-se, assim, a extinção do crédito tributário ou, alternativamente, de proceder com a realização de um lançamento de ofício.

Nota-se que, no lançamento por homologação, o contribuinte passa a ter um papel central na imposição fiscal, assumindo para si a função de realizar a interpretação da legislação tributária. Ocorre que, como apontado por HANS KELSEN, a ideia de haver uma única interpretação verdadeira da norma jurídica

¹ Cf. NABAIS, José Casalta. *Contratos fiscais: Reflexões acerca da sua admissibilidade*. Coimbra: Coimbra, 1994, p. 172.

² Sobre a imprecisão terminológica do termo *autolançamento*, cf. HORVATH, Estevão. *Lançamento Tributário e “autolançamento”*. São Paulo: Dialética, 1997, p. 79-84.

³ Cf. LAPATZA, José Juan Ferreiro. La privatización de la gestión tributaria y las nuevas competencias de los tribunales económico-administrativos. *Revista Española de Derecho Financiero*, Madrid: Civitas, n. 37, 1983, p. 84.

⁴ Em razão da utilização predominante na doutrina nacional e estrangeira, o termo *autolançamento* será empregado sempre que houver a menção abstrata à prática, enquanto a expressão *lançamento por homologação* será utilizada quando for feita referência específica à sistemática prevista no CTN.

não prospera, dado que a existência de relativa indeterminação no conteúdo de qualquer norma jurídica conduz a um cenário de múltiplas possibilidades interpretativas.⁵ Isso significa dizer que o aplicador da lei não tem um papel passivo na construção do direito, já que, dentro dos limites do texto e dos fatos, há uma elasticidade da interpretação que inevitavelmente é manejada de acordo com a ideologia e os valores de quem a interpreta.⁶

Isto posto, é possível afirmar que o lançamento por homologação é um procedimento dotado de incerteza, já que, ao cumprir a obrigação tributária, o contribuinte não consegue saber, de antemão, se a sua conduta satisfaz os critérios interpretativos que serão utilizados pela administração tributária no momento da aplicação da lei fiscal.⁷ Ao analisar, com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte, o lançamento realizado ou até mesmo a sua ausência, nos casos em que este entender que o tributo não é devido, a autoridade administrativa pode concordar ou discordar do caminho interpretativo trilhado pelo contribuinte. Ocorre que, na hipótese de a autoridade fiscal reapreciar a posição do contribuinte, da discordância não decorrerá apenas a obrigação de pagar o tributo; haverá também a imposição automática de penalidades.

Diante desse cenário, faz-se necessário viabilizar aos contribuintes o acesso aos critérios interpretativos empregados pela autoridade fiscal, de modo a tornar o cumprimento das obrigações tributárias mais simples e seguro possível.⁸ Nesse contexto, cresce a importância das consultas fiscais, mecanismo que permite que o contribuinte, ao se deparar com uma dúvida na interpretação da legislação tributária, acesse à autoridade fiscal e indague formalmente qual seria, na visão do ente tributante, a interpretação correta de determinado dispositivo. A obtenção do pronunciamento administrativo confere certeza quanto aos critérios jurídicos que serão empregados pela administração tributária na aplicação da lei, permitindo que o contribuinte oriente a sua conduta de forma a satisfazê-los, evitando a imposição de penalidades.

⁵ Cf. KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*. Tradução por João Baptista Machado. 7. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006, p. 388.

⁶ Ibid., p. 390.

⁷ Cf. SANTI, Eurico Marcos Diniz de; CORRÊA, André Rodrigues. *Transparência e Legalidade como Estratégias de Valorização da Atividade da Autoridade Tributária*. São Paulo: Max Limonad, 2017, p. 99-101.

⁸ Cf. NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Teoria do lançamento tributário*. Reimpr. São Paulo: Resenha Tributária, [1965] 1973, p. 165.

Não à toa, a importância da consulta fiscal enquanto instrumento promotor de segurança jurídica é ressaltada de forma recorrente pela doutrina nacional e estrangeira.⁹ A consulta fiscal, que está presente no sistema tributário de diversos países¹⁰ teve a sua importância ressaltada pela Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), em 1990. Por meio da publicação *Taxpayers' Rights and Obligations*, a organização internacional apontou que as consultas fiscais são um dos mecanismos essenciais à concretização do direito de o contribuinte obter informações atualizadas e tempestivas sobre o funcionamento do sistema tributário, recomendando expressamente a sua adoção.¹¹

No mesmo sentido, em março de 2017, a OCDE e o Fundo Monetário Internacional (FMI), por meio do relatório *Tax Certainty*, apontaram que a disponibilização de um sistema de consultas fiscais aumenta a previsibilidade e a

⁹ Nesse sentido, cf. MARTINEZ, Francisco D. Adame. *La consulta tributaria*. Granada: Editorial Comares, 2000, p. 10; PÉREZ, Juan José Zornoza. Consulta y administración tributaria en España. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 29/30, jul./dez. 1984, p. 17-18; ROMANO, Carlo. *Advance Tax Rulings and Principles of Law: Towards a European Tax Ruling System?* v. 4. Amsterdam: IBFD, 2002, p. 83-84; BRONŻEWSKA, Katarzyna. *Cooperative Compliance: A New Approach to Managing Taxpayer Relations*. v. 38. Amsterdam: IBFD, 2016, item 3.3.2.1; ÁVILA, Humberto. *Teoria da Segurança Jurídica*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 472; GRAU, Eros Roberto. Responsabilidade do Estado em matéria tributária. *Revista de direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 42, n. 12, 1988, p. 136; ATALIBA, Geraldo. Princípios de Procedimento Tributário. In: PRADO, Péricles Luiz Medeiros; CARVALHO, Célio Benevides de (Coord.). *O Novo Processo Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 24; BALERA, Wagner. Consulta em matéria tributária. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 45, 1988, p. 219-228 (p. 223); ROCHA, Valdir de Oliveira. *A consulta fiscal*. São Paulo: Dialética, 1996, p. 59-64; MACHADO, Hugo de Brito. *Consulta Fiscal*. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 25; FALEIRO, Kelly Magalhães. *Procedimento de consulta fiscal*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 12-15; BOTTALLO, Eduardo Domingos. *O processo administrativo tributário* (Comentários ao Decreto nº 7.574/2011 e à Constituição Federal). São Paulo: Dialética, 2012, p. 168; GONÇALVES, Carla de Lourdes. *A consulta tributária e as relações entre fisco e contribuinte*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2001, p. 52-24; PAOLI, Fúlvia Helena de Gioia. *O Procedimento Administrativo de Consulta Tributária*. 1998. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 1998, p. 17-19.

¹⁰ A título exemplificativo, menciona-se África do Sul, Alemanha, Argentina, Austrália, Áustria, Bélgica, Bulgária, Canadá, Chile, China, Colômbia, Coreia do Sul, Costa Rica, Croácia, Dinamarca, Eslováquia, Eslovênia, Estados Unidos, Estônia, Finlândia, França, Grécia, Holanda, Índia, Islândia, Irlanda, Israel, Itália, Japão, Luxemburgo, México, Nova Zelândia, Noruega, Polônia, Portugal República Tcheca, Suécia, Suíça, Turquia (cf. OECD. Organization for Economic Co-operation and Development. *Tax Administration 2017 – Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, Paris: OECD, 29 Sept. 2017, p. 199. Disponível em: <https://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en>. Acesso em: 04 dez. 2018).

¹¹ Cf. id. Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration. Centre for Tax Policy and Administration. *Taxpayers' Rights and Obligations – a survey of the legal situation in OECD countries*. Paris: OECD, 27 Apr. 1990. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/administration/Taxpayers' Rights and Obligations-Practice Note.pdf>>. Acesso em: 04 out. 2015.

uniformidade da aplicação da legislação tributária por parte das autoridades fiscais, além de permitir que os contribuintes compreendam de forma mais clara o conteúdo da legislação tributária e, conseqüentemente, das suas obrigações tributárias.¹² Por essa razão, destacaram que as consultas fiscais são um importante mecanismo de promoção de segurança jurídica, minimizando a ocorrência de conflitos entre fisco e contribuinte.¹³

Em razão da importância atribuída ao instituto, a consulta tributária federal foi um dos objetos estudados pelo Núcleo de Estudos Fiscais (“NEF”), da Escola de Direito da Fundação Getulio Vargas, no âmbito do “Projeto Macrovisão do Crédito Tributário”, coordenado pelos Professores EURICO DINIZ DE SANTI, PAULO CÉSAR CONRADO, RENATA BELMONTE e ROBERTO FRANÇA VASCONCELLOS. O projeto tinha como objetivo, a partir da identificação das principais causas do desequilíbrio da relação entre fisco e contribuinte, propor mudanças para reduzir a litigiosidade na esfera tributária federal.¹⁴

O projeto, por meio da linha “Processo Administrativo Fiscal”, buscou a identificação dos principais problemas do contencioso administrativo, com realização de entrevistas com (i) auditores fiscais, responsáveis pela realização do lançamento de ofício, (ii) representantes dos contribuintes, (iii) julgadores da Delegacia de Julgamento da Receita Federal (“DRJ”), (iv) conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), (v) advogados e (vi) procuradores da Fazenda Nacional.¹⁵

A pesquisa realizada pelo NEF constatou que, no Brasil, a relação entre fisco e contribuinte é marcada pela excessiva litigiosidade, causada, principalmente, pela complexidade do sistema tributário, pela falta de qualidade da produção normativa e pela falta de transparência na atuação da administração tributária¹⁶.

¹² Cf. IMF/OCDE. *Tax Certainty. Report for the G20 Finance Ministers*. Washington, D.C.: IMF/OCDE Mar. 2017, Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/g20-report-on-tax-certainty.htm>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

¹³ Ibid.

¹⁴ Cf. FGV. Faculdade Getulio Vargas. Escola de Direito de São Paulo. Núcleo de Estudos Fiscais. *Projeto Macrovisão do Crédito Tributário*. Relatório Final - Processo Administrativo Fiscal Federal. São Paulo: FGV, 2016. Disponível em: <[https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/relatorio final - etapa 2016 - macrovisao - paf 00069753xdae77.docx](https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/relatorio%20final%20-%20etapa%202016%20-%20macrovisao%20-%20paf%2000069753xdae77.docx)>. Acesso em: 25 jun. 2018.

¹⁵ Sobre a metodologia empregada na pesquisa, cf. *ibid.*

¹⁶ Ibid.

Nesse sentido, a pesquisa conduzida pelo NEF sugere que as consultas fiscais sobre a interpretação da legislação tributária, que poderiam minimizar a ocorrência de conflitos e proporcionar um maior diálogo com as autoridades fiscais, não tem cumprido com tal finalidade. A maior parte dos advogados e representantes dos contribuintes entrevistados, apesar de participar de inúmeros processos tributários nas esferas administrativa e judicial, não atua ou atuou em pouquíssimos processos de consulta. A baixa utilização do instrumento, de acordo com a pesquisa, reside no fato de que, na visão dos entrevistados, em geral, não há uma resposta técnica e imparcial às questões suscitadas, que costumam ser tendenciosas e buscam adotar a interpretação que gere maior arrecadação. Ainda, a pesquisa apontou como aspectos negativos da consulta a falta de acesso aos agentes fiscais que analisarão a dúvida suscitada, bem como a demora para a resposta às questões formuladas, o que inviabilizaria a sua utilização nos casos de operações que não podem aguardar a resposta para serem concretizadas. Por fim, a pesquisa apontou que o processo de consulta, na visão dos entrevistados, atrai a atenção da fiscalização para o consulente, o que desestimularia a sua utilização.¹⁷

A afirmação de que o sistema tributário federal possui como característica a alta litigiosidade entre fisco e contribuinte¹⁸ é reforçada pelas informações extraídas do Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil (“RFB”) para o ano calendário de 2018. De acordo com a publicação, em 2017, a fiscalização realizou 30.242 (trinta mil, duzentos e quarenta e dois) lançamentos de ofício, totalizando o montante de R\$ 1,342 trilhão, aproximadamente. Do total de lançamentos realizados, apenas 4.253 (quatro mil duzentos e cinquenta e três) não foram questionados pelos contribuintes, representando uma recuperação de 0,47% do valor total questionado pela RFB.¹⁹

¹⁷ Cf. FGV. Faculdade Getúlio Vargas. Escola de Direito de São Paulo. Núcleo de Estudos Fiscais. *Projeto Macrovisão do Crédito Tributário*. Relatório Final - Processo Administrativo Fiscal Federal. São Paulo: FGV, 2016. Disponível em: <https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/relatorio_final_-_etapa_2016_-_macrovisao_-_paf_00069753xdae77.docx>. Acesso em: 25 jun. 2018.

¹⁸ Cf. SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Kafka: Alienações e deformidades da legalidade, exercício do controle social rumo à cidadania fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais; Fiscosoft, 2014, p. 264-265.

¹⁹ Cf. BRASIL. Receita Federal. Subsecretaria de Fiscalização da Receita Federal do Brasil. *Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano-calendário de 2018: quantidade, principais operações fiscais e valores esperados de recuperação de*

No que diz respeito às consultas fiscais, os dados obtidos por meio da Lei de Acesso à Informação (LAI)²⁰ corroboram com as conclusões da pesquisa realizada pelo NEF. Em 2017, foram respondidas pela RFB apenas apenas 1.175 (mil cento e setenta e cinco) consultas fiscais.²¹ A tendência também foi verificada nos anos anteriores. Em 2014, em 2015 e em 2016, foram respondidas, respectivamente 755 (setecentas e cinquenta e cinco), 631 (seiscentas e trinta e uma) e 532 (quinhentas e trinta e duas) consultas fiscais. O pedido das informações sobre os anos de 2009 a 2013 não foi atendido.²²

Esse diagnóstico pede uma pesquisa que estude mais detidamente a consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, tal como posta pelo Decreto nº 70.235/72, pela Lei nº 9.430/96 e pelo Decreto nº 7.574/2011. O propósito central da pesquisa, por conseguinte, é identificar, na estrutura do sistema de consultas federal, características que possam estar desalinhadas com a finalidade do instituto, representando potenciais entraves à sua plena utilização. Isto posto, com base na experiência estrangeira, serão buscadas alternativas para o aprimoramento do sistema disponibilizado em âmbito federal.

B. Proposta de análise

Tendo em vista essa proposta de enquadramento do tema, o presente trabalho será dividido em três etapas

Reservou-se para o Capítulo 1 a exposição relativa ao contexto mais amplo em que se insere a matéria das consultas fiscais. Para tanto, o fenômeno da privatização da gestão tributária, associado à crescente complexidade do sistema tributário é tomado como ponto de partida para o exame dos fundamentos que justificam a adoção de consultas em matéria tributária. O presente capítulo focará na finalidade das consultas fiscais em um cenário de incerteza na aplicação da legislação tributária e no seu caráter preventivo. Em

crédito tributário – Resultados de 2017. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/2018_02_14-plano-anual-de-fiscalizacao-2018-versao-publicacao_c.pdf>. Acesso em: 20 dez. 2018.

²⁰ Lei nº 12.527/2013.

²¹ Valor global considerando as Soluções de Consulta Cosit e as Consultas Vinculadas conjuntamente. Relatório do pedido disponibilizado no Anexo.

²² De acordo com a resposta da RFB, “até o ano de 2013 as consultas eram respondidas pelas Disit das SRRF e para obter a informação solicitada para o período de 2009 até 2013 seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF nº 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos”. Relatório do pedido disponibilizado no Anexo.

seguida, serão analisados os fundamentos constitucionais do instituto da consulta fiscal, bem como os seus princípios orientadores.

O Capítulo 2, por sua vez, analisará o sistema de Consulta sobre a Interpretação da Legislação Tributária, tal como posto pelo Decreto nº 70.235/72, pela Lei nº 9.430/96, pelo Decreto nº 7.574/2011 e pela Instrução Normativa nº 1.396/2013, por meio da descrição das circunstâncias em que o instrumento pode ser utilizado, quem pode consultar o fisco, quais os limites que devem ser observados pela autoridade fiscal e os efeitos produzidos pelas consultas fiscais para o fisco, para o contribuinte e perante terceiros. Ao analisar as características do sistema federal de consultas fiscais, pretende-se apontar as principais alterações sofridas pelo instrumento desde a edição do Decreto nº 7.574/2011.

Considerando que a consulta fiscal é um instrumento mundialmente utilizado e que já foi objeto de uma série de debates internacionais, o Capítulo 3 se propõe a investigar a experiência estrangeira, especificamente no que diz respeito às experiências de Austrália, Espanha, Estados Unidos, Holanda e Suécia. A escolha por tais países se justifica pela conjugação de três fatores: em primeiro lugar, tratam-se de países que reconhecidamente possuem sistemas de consulta bem estruturados²³; em segundo lugar, tais países adotaram de forma pioneira práticas de cooperação entre fisco e contribuinte como forma de prevenção de conflitos, o que sugere uma preocupação de tais Estados com a desconstrução do paradigma da sanção como forma de desestimular a violação à lei²⁴; em terceiro lugar, tratam-se de países com tradições jurídicas distintas, o que garante a heterogeneidade necessária ao estudo comparado.²⁵

A partir da justaposição da experiência estrangeira à experiência nacional, pretende-se identificar pontos de aproximação e de distanciamento entre os sistemas de consulta fiscal, permitindo a reflexão sobre os possíveis pontos de aprimoramento do instituto no Brasil.

²³ Cf. ELLIS, Maarten J. Initiative on Advance Rulings (General Report). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999, p. 49. No mesmo sentido, Cf. PISTONE, Pasquale; BAKER, Philip. Practical Protection of Taxpayers' Rights (General Report). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 100b. Netherlands: Kluwer Law, 2015, p. 68-69.

²⁴ Cf. OECD. Organization for Economic Co-operation and Development. *Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure*. Washington, D. C.: OECD, 1st Feb. 2011, p. 15.

²⁵ Cf. MÖSSNER, Jörg Manfred. Why and how to compare tax law. In: SACCHETTO, Claudio; BARASSI, Marco (Ed.). *Introduction to comparative tax law*. Calabria: Rubbetino Editore, 2008, p. 21.

C. Considerações metodológicas

A dissertação de mestrado representa o resultado de um trabalho experimental, de tema único, bem limitado em sua extensão, com o objetivo de reunir, analisar e interpretar informações, evidenciando o conhecimento da literatura existente sobre o assunto e a utilização de técnicas e métodos de pesquisa.²⁶

Isto posto, a pesquisa utilizará o método da dogmática jurídica, que, como ensina ALEXY, encontra-se dividida em três dimensões: analítica, empírica e normativa.²⁷

A dimensão *analítica* refere-se à “dissecação sistemático-conceitual do direito vigente”²⁸ e engloba o estudo de conceitos elementares às construções jurídicas a partir da relação entre tais conceitos, passando pelo exame de estruturas do sistema jurídico. Nesse contexto, aproxima-se o presente trabalho, primordialmente, do método analítico-funcional²⁹, uma vez que é voltado à compreensão do conteúdo e alcance da legislação em si.

A dimensão empírica da dogmática jurídica, por sua vez, pode ser compreendida a partir da cognição do direito positivo válido, estando ligada à efetividade do direito. Isso porque o conhecimento do direito não se esgota na interpretação das leis, mas deve abranger, também, um prognóstico da *práxis* jurisprudencial.

Na perspectiva *normativa*, por fim, deixa de ser feita uma análise de validade das normas para ter como objetivo central determinar, a partir do direito positivo, a decisão que melhor se coaduna às particularidades do caso concreto. A dimensão normativa traduz o propósito de qualquer trabalho acadêmico: a propositura de soluções aos problemas enfrentados.³⁰ De acordo com ALEXY, trata-se do reconhecimento do destacado papel destinado à argumentação jurídica, isto é, o estudo e proposição de modelos teóricos que permitirão tanto testar a coerência dos fundamentos jurídicos que têm embasado a aplicação do

²⁶ Cf. Norma NBR 14274 da ABNT; Parecer CFE nº 977/65 (CAPES)

²⁷ A respeito das três dimensões da dogmática jurídica, vide ALEXY, Robert. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Traduzido por Virgílio Afonso da Silva. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 33-36.

²⁸ *Ibid.*, p. 33.

²⁹ Cf. ÁVILA, Humberto. *Teoria da Igualdade Tributária*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 31.

³⁰ Cf. SILVA, Virgílio Afonso da. *Direitos Fundamentais – conteúdo essencial, restrições e eficácia*. 2. ed., 3. tir. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 32.

direito positivo quanto determinar, a partir da norma posta, qual a mais coerente decisão a determinado caso concreto³¹.

Para que seja devidamente cumprida, de forma racional, a tarefa prática da Ciência do Direito, ALEXY sustenta que devem ser combinadas as três dimensões acima descritas. Nas palavras do autor, “combinar as três dimensões é uma condição necessária da racionalidade da ciência jurídica como disciplina prática”³².

Sendo assim, a presente investigação científica pretende dar ênfase a esses três planos, de forma a cumprir a racionalidade que a dogmática exige. Tendo, certamente, a pretensão de analisar a consulta fiscal em matéria tributária no Brasil, a pesquisa respeitará as funções da dogmática de descrever o objeto do problema, verificar, sempre que cabível, a *práxis* jurisprudencial, bem como prescrever critérios para sua solução.

É preciso mencionar, ainda, que, conforme exposto anteriormente, a análise das consultas fiscais aqui proposta não se limitará apenas às discussões travadas no âmbito do Direito Brasileiro, buscando-se ampliar a investigação tanto quanto possível para as experiências relatadas em outros contextos normativos. Tendo em vista que todos os sistemas tributários são dotados de uma série de peculiaridades, muitas vezes, países resolvem de maneira distinta problemas fiscais semelhantes.³³ Nesse sentido, o estudo comparado do direito tributário, além de permitir uma melhor compreensão dos efeitos trazidos pela solução encontrada por cada país, faz com que seja possível avaliar qual das soluções foi mais eficiente e qual a possibilidade de adotá-la em outros sistemas tributários.³⁴ Nesse contexto, a doutrina estrangeira será levada em consideração, pois representa, quando estudada criticamente, valiosa fonte de interpretação do nosso ordenamento jurídico, permitindo aproximações e diferenças do sistema jurídico nacional com o direito estrangeiro³⁵. De igual forma, serão estudados

³¹ Cf. ALEXY, Robert. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Traduzido por Virgílio Afonso da Silva. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 36.

³² *Ibid.*, loc. cit.

³³ Cf. MÖSSNER, Jörg Manfred. Why and how to compare tax law. In: SACCHETTO, Claudio; BARASSI, Marco (Ed.). *Introduction to comparative tax law*. Calabria: Rubbetino Editore, 2008, p. 14.

³⁴ *Ibid.*, p. 21.

³⁵ Cf. NOGUEIRA, Ruy Barbosa. O surgimento e a evolução do ensino científico do direito tributário no Brasil. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo: FDUSP, v. 97, 2002, p. 724-725.

relatórios elaborados por organismos oficiais e não oficiais, visto que eles também compõem o universo das fontes de pesquisa.³⁶

D. Linha de pesquisa

O tema proposto e os objetivos almejados com o trabalho inserem-se no escopo dos estudos da linha de pesquisa “Argumentação e Decisão na Reconstrução de um Sistema Tributário Justo, Eficiente e Competitivo”, especificamente no projeto “Direito Tributário e Segurança Jurídica”, do Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

A referida linha de pesquisa é voltada ao estudo das teorias da argumentação, interpretação e decisão no âmbito do Direito Tributário, sempre tendo em vista os efeitos da tributação como instrumento para o desenvolvimento econômico e social, na construção de um sistema mais justo, eficiente e competitivo. De um lado, engloba o estudo da Teoria do Direito aplicada ao Direito Tributário, por meio de suas categorias fundamentais e do estudo acerca da argumentação e interpretação das normas tributárias. De outro lado, abarca o estudo dos efeitos da tributação e da sua instrumentalização para a alteração da economia e da sociedade, buscando o desenvolvimento econômico.

Por sua vez, o projeto “Direito Tributário e Segurança Jurídica” tem como objetivo o estudo da segurança jurídica no âmbito do Direito Tributário, por meio da análise da segurança jurídica como um princípio constitucional que determina a busca de um ideal de confiabilidade, de estabilidade e de previsibilidade do ordenamento jurídico, com base na sua inteligibilidade e na sua vinculatividade. Objetiva o exame da aplicação deste princípio em todas as esferas de poder: Poder Legislativo, Judiciário e Executivo. Estuda ainda a transparência como característica do sistema tributário, concretizando a segurança jurídica pela previsibilidade de decisões, manutenção das regras e ausência de privilégios e opacidade.

As consultas fiscais, por permitirem que os contribuintes conheçam de forma antecipada os critérios jurídicos que serão utilizados pela autoridade fiscal quando da aplicação da lei e, por conseguinte, as consequências do seu

³⁶ Cf. QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo. *Monografia Jurídica: Passo a passo*. São Paulo: Método, 2015, p. 80, 92-93.

descumprimento, evitam surpresas e garantem a previsibilidade na atuação estatal. Nesses termos, evidencia-se o caráter instrumental do instituto relativamente à segurança jurídica. Dessa forma, ao propor a compreensão do instituto da consulta fiscal e a identificação dos entraves à sua efetiva utilização, o trabalho mostra-se de acordo com a presente linha de pesquisa.

CONCLUSÕES

A análise realizada no presente trabalho mostrou que, como forma de viabilizar a “gestão tributária de massas”, o Estado transferiu progressivamente aos cidadãos enorme carga de obrigações que originária e primordialmente caberia à administração pública.

Assim, por meio do lançamento por homologação, modalidade prevalecente no sistema tributário brasileiro, foi atribuído ao contribuinte o dever de apurar e recolher aos cofres públicos o tributo devido sem o prévio exame da administração tributária. Demonstrou-se, portanto, que, no lançamento por homologação, o contribuinte deixou de ser mero espectador e destinatário final da norma tributária e passou a ter um papel central na própria imposição fiscal, assumindo a função de interpretar a lei tributária. Nesse sentido, sugeriu-se que, por meio do lançamento por homologação, o contribuinte ofereceria uma interpretação à administração tributária, que poderia ser aceita ou não pelo órgão no momento da homologação do pagamento.

Apontou-se, ainda, que, por meio do lançamento por homologação, o fisco, que objetiva obter a maior arrecadação possível, delega a apuração do “se” e do “quanto” pagar para o contribuinte que, como regra geral, pretende pagar o menor valor possível. Considerando que a atividade de aplicação da lei permite uma margem de livre apreciação, destacou-se a possibilidade de o fisco utilizar essa prerrogativa para reapreciar a qualificação dada pelo contribuinte em prol do seu legítimo interesse de arrecadação. Demonstrou-se, assim, que o contribuinte, ao assumir a tarefa de interpretar a legislação tributária, fica exposto a uma situação de incerteza, por não conseguir prever a forma como a administração tributária aplicará a legislação.

Nesse contexto, destacou-se que, na hipótese de a autoridade fiscal reapreciar a posição do contribuinte, da discordância não decorreria apenas a obrigação de pagar o tributo, mas também a imposição automática de penalidades, ainda que se estivesse diante de um erro gerado pelo estado de incerteza quanto à interpretação da legislação tributária.

Feitas tais constatações, sugeriu-se que, em razão da transferência das funções típicas da arrecadação ao contribuinte, a administração tributária passaria a ter um dever de assistência e informação, não podendo dedicar-se

exclusivamente às atividades relacionadas ao controle e à sanção. Dessa forma, a possibilidade de obter informações sobre os critérios interpretativos empregados na aplicação da lei fiscal foi apontada como uma peça-chave para mitigar o desequilíbrio gerado pela transferência de atividades arrecadatórias ao contribuinte.

A consulta fiscal foi identificada como o instrumento que permite que o contribuinte, ao se deparar com uma dúvida na interpretação da legislação tributária, acesse a autoridade fiscal e indague formalmente qual seria, na visão do órgão, a interpretação correta do dispositivo diante dos fatos apresentados. Ao esclarecer de forma customizada a maneira como a administração tributária interpretará a legislação diante dos fatos narrados, que fica vinculada ao entendimento apresentado na resposta, a consulta fiscal permite que o contribuinte conheça, com antecedência, a norma jurídica aplicável e, por conseguinte, as consequências de seu descumprimento.

Por essa razão, salientou-se que o instrumento atuaria antes da ocorrência do conflito, já que concederia a oportunidade de o contribuinte conhecer os critérios jurídicos utilizados pela autoridade fiscal antes da efetiva aplicação da legislação tributária. Nesses termos, a análise realizada destacou o caráter preventivo da consulta fiscal, já que o instrumento evita a surpresa e garante previsibilidade à atuação estatal.

O presente trabalho classificou os efeitos produzidos pelas consultas fiscais como (i) informativo, (ii) preventivo e (iii) normativo.

O primeiro efeito identificado diz respeito à revelação do entendimento da administração tributária sobre o conteúdo de determinado dispositivo. Evidencia-se, portanto, a função instrutiva do instrumento, a qual é extensiva a todos os administrados que, em condições similares, estejam abarcados pelo comando legal, objeto da dúvida apresentada pelo consulente.

Apontou-se que a formulação da consulta também produz efeitos preventivos ao consulente, tais como o óbice à instauração de procedimento fiscal envolvendo o objeto da consulta, até 30 dias depois da resposta que indique o procedimento correto a ser adotado, a suspensão do curso do prazo para pagamento do tributo o impedimento de fluência de juros de mora e o impedimento da imposição de penalidades.

Discutiu-se, ainda, a extensão do chamado efeito normativo, isto é, a vinculação da administração tributária ao conteúdo da resposta. Nesse sentido, salientou-se que, se a finalidade da consulta é a busca pela certeza do direito aplicável ao caso concreto, afastando o risco de descumprimento involuntário da lei e, conseqüentemente, a imposição de penalidades que daí decorreriam, só se pode falar em certeza se a administração tributária estiver vinculada ao conteúdo apresentado na resposta à consulta, não podendo reapreciar a conduta do contribuinte no momento da aplicação da lei tributária. Ainda sobre o tema, apontou-se que, em âmbito federal, o caráter normativo das consultas fiscais é extensivo a terceiros que se enquadrem na hipótese abrangida pela consulta.

O presente trabalho mostrou que a consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, tal como posta pelo Decreto nº 70.235/72, pela Lei nº 9.430/96 e pelo Decreto nº 7.574/2011, possui aspectos que representam um entrave à sua plena utilização. Nesse sentido, apontou-se que a atuação discricionária da autoridade fiscal na declaração de ineficácia das consultas, a falta de transparência na atuação da autoridade fiscal, a impossibilidade de participação do consulente na elaboração da resposta, a demora na edição da solução de consulta e a impossibilidade de apresentação de pedido de reconsideração desincentivam a utilização do instrumento pelos contribuintes.

Como forma de endereçar tais problemas e com base na análise da experiência estrangeira, foram feitas as seguintes propostas:

- (i) Remodelamento das causas de ineficácia da consulta fiscal a partir da eleição de critérios objetivos que limitem a possibilidade de uma atuação discricionária por parte da autoridade fiscal.
- (ii) Adoção de medidas para tornar o procedimento mais participativo, tais como a realização de uma audiência, a pedido do consulente ou da própria administração tributária, com o objetivo de permitir que o interessado explique ao agente fiscal detalhes do fato objeto da consulta, esclareça pontos que não tenham ficado claros no pedido, apresente informações adicionais que tenham surgido após a formulação da consulta ou até mesmo corrija eventuais vícios formais que impediriam a solução da consulta.

- (iii) Redução do prazo de resposta para 180 (cento e oitenta dias) e criação de um regime de tramitação urgente para casos específicos.
- (iv) Elaboração de relatórios nos quais a RFB informaria o número de consultas respondidas, as principais matérias objeto de questionamento, o número de consultas que não foram respondidas e a justificativa para tanto, os principais erros cometidos pelos consulentes quando da formulação do pedido e o prazo médio para a solução da consulta.
- (v) Possibilidade de o consulente se manifestar sobre o conteúdo do ato de resposta, seja para pedir esclarecimentos ou correção de algum erro material cometido, seja para apresentar um pedido de reconsideração, inclusive nos casos em que a consulta tenha sido declarada ineficaz.

Ainda, a justaposição da experiência estrangeira à nacional evidenciou que a reformulação do sistema de consultas sobre a interpretação da legislação tributária federal, realizada em 2013, ao atribuir a competência à órgão técnico e centralizado da RFB para responder às consultas, bem como ao tornar obrigatória a publicação do inteiro teor das respostas geraram um alinhamento entre a prática nacional e a estrangeira.

Por fim, também foi possível identificar algumas particularidades que fazem da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal mais abrangente e protetiva do que a prática internacional. Nesse sentido, menciona-se a atribuição de legitimidade coletiva para a formulação de consultas, a possibilidade de o instrumento também ser utilizado para esclarecer dúvidas da própria administração tributária, gratuidade do sistema e a possibilidade de apresentar recurso nos casos de divergência entre as soluções de consulta.

REFERÊNCIAS

ADAME MARTÍNEZ, Francisco D. *Régimen jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2001. Disponível em <http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_21_01.pdf>. Acesso em: 31 mar. 2018.

ALEXY, Robert. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Traduzido por Virgílio Afonso da Silva. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2008 [Orig. *Theorie der Grundrechte*].

AMARO, Luciano da Silva. Do processo de consulta. In: PRADO, Péricles Luiz Medeiros; CARVALHO, Célio Benevides de (Coord.). *O Novo Processo Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. p. 80-137.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

AMENDOLA, Antonio Carlos de Almeida. *Participação do contribuinte na edição de regulamentação tributária*. 2010. 187f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, 2010.

ANDERSON, Edward. Advance rulings by the tax authorities at the request of a taxpayer (General Report). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 50b. Netherlands: Kluwer Law, 1965.

ATALIBA, Geraldo. Princípios de Procedimento Tributário. In: PRADO, Péricles Luiz Medeiros; CARVALHO, Célio Benevides de (Coord.). *O Novo Processo Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. p. 15-36.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da Igualdade Tributária*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. *Teoria da Segurança Jurídica*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

_____. *Teoria dos princípios*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

BACONNIER, Robert. La pratique du rescrit en France. In: INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. *Advance Ruling: Practice and Legality: Proceedings of a Seminar Held in Cancún, México, in 1992 During the 46th Congress of the International Fiscal Association*. Deventer: Kluwer Law and Taxation, 1994. v. 17a.

BALERA, Wagner. Consulta em matéria tributária. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 45, p. 219-228, 1988.

BARBOSA, Henrique Corredor Cunha. A Consulta Fiscal e a Segurança Jurídica: uma Nova Perspectiva Diante dos Conceitos Indeterminados. In: ROCHA, Sergio

André (Coord.). *Processo Administrativo Tributário: Estudos em Homenagem ao Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 287-320.

BARRETO, Paulo Ayres. *Elisão tributária: limites normativos*. 2008. Tese (Livre Docência em Direito) – Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

BLÁZQUEZ, Santiago Font. Initiative on Advance Rulings (National Report: Spain). *Cahiers de droit fiscal international* v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999.

BORGES, Souto Maior. Sobre a Preclusão da Faculdade de rever Resposta Pró-contribuinte em Consulta Fiscal e Descabimento de Recurso pela Administração Fiscal. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 154, p. 76-91, jul. 2008.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. *O processo administrativo tributário* (Comentários ao Decreto nº 7.574/2011 e à Constituição Federal). São Paulo: Dialética, 2012.

BRASIL. Receita Federal. Subsecretaria de Fiscalização da Receita Federal do Brasil. *Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano-calendário de 2018: quantidade, principais operações fiscais e valores esperados de recuperação de crédito tributário – Resultados de 2017*. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/2018_02_14-plano-anual-de-fiscalizacao-2018-versao-publicacao_c.pdf>. Acesso em: 20 dez. 2018.

BRONŻEWSKA, Katarzyna. *Cooperative Compliance: A New Approach to Managing Taxpayer Relations*. v. 38. Amsterdam: IBFD, 2016 (Doctoral Series).

CALMES, Sylvia. *Du principe de protection de la confiance légitime en droits allemand, communautaire et français*. Paris: Dalloz, 2001.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. Consulta (ao fisco). In: CARVALHO SANTOS, José Manoel. *Repertório enciclopédico de direito brasileiro*. v. 12. Rio de Janeiro: Borsoi, 1955. p. 94-100.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. *Direito Tributário: linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2008.

CASTARDO, Hamilton Fernando; MURPHY, Celia Maria de Souza. *Processo administrativo de consulta tributária*. São Paulo: MP, 2006.

CAVALCANTI, Denise Lucena. *Crédito tributário: a função do cidadão-contribuinte na relação tributária*. São Paulo: Malheiros, 2004.

CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria Geral do Processo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CULBERTSON Robert; HALPHEN, Christine. Initiative on Advance Rulings (National Report: United States). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999.

DELORME, Guy. The Dialogue between the Tax Administration and the Taxpayer up to the Filing of the Tax Return (General Report). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 65a. Netherlands: Kluwer Law, 1980.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Mutações, Complexidade, Tipo e Conceito, Sob o Signo da Segurança e da Proteção da Confiança. In: TORRES, Heleno Taveira (Org.). *Tratado de Direito Constitucional Tributário: Estudos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. v. 1. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 245-284.

_____. A Imprevisibilidade das Decisões Judiciais e suas Conseqüências. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Orgs.). *Princípios de Direito financeiro e Tributário: Estudos em Homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 961-992.

DIAS, Karem Jureidini. Eficácia Social do Crédito Tributário. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Tributação e Desenvolvimento – Homenagem ao Prof. Aires Barreto*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 407-421 (Coleção Direito e Desenvolvimento).

DOURADO, Ana Paula. *O Princípio da Legalidade Fiscal*. Tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação. Coimbra: Almedina, 2007.

ELLIS, Maarten J. Initiative on Advance Rulings (General Report). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999.

FALEIRO, Kelly Magalhães. *Procedimento de consulta fiscal*. São Paulo: Noeses, 2005.

FEENSTRA, Anke; HERTOOGHS, Hans; KORS, Marion; VAN ELK, Marc. Practical Protection of Taxpayers' Rights (National Report: Netherlands). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 100b. Netherlands: Kluwer Law, 2015.

FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FGV. Faculdade Getulio Vargas. Escola de Direito de São Paulo. Núcleo de Estudos Fiscais. *Projeto Macrovisão do Crédito Tributário*. Relatório Final - Processo Administrativo Fiscal Federal. São Paulo: FGV, 2016. Disponível em: <[https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/relatorio_final - etapa 2016 - macrovisao - paf_00069753xdae77.docx](https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/relatorio_final_-_etapa_2016_-_macrovisao_-_paf_00069753xdae77.docx)>. Acesso em: 25 jun. 2018.

FULLERTON, Ian. Initiative on Advance Rulings (National Report: Australia). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999.

GIARDINO, Cléber. Consulta em Matéria Tributária – Declaração de Ineficácia. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 39, p. 223-227, 1987.

GONÇALVES, Carla de Lourdes. *A consulta tributária e as relações entre fisco e contribuinte*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2001.

GRAU, Eros Roberto. Responsabilidade do Estado em matéria tributária. *Revista de direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 42, n. 12, p. 132-143, 1988.

GUASTINI, Riccardo. *Interpretar y argumentar*. Trad. Silvina Álvarez Medina. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2014.

HORVATH, Estevão. *Lançamento Tributário e “autolançamento”*. São Paulo: Dialética, 1997.

IMF. International Monetary Fund. *Tax Law Note: Should Taxpayers Be Able to Obtain Binding Advance Rulings?* Washington, D.C.: IMF, 2004. Disponível em: <<https://www.imf.org/external/np/leg/tlaw/2004/notes/eng/advan.htm>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

IMF/OCDE. *Tax Certainty. Report for the G20 Finance Ministers*. Washington, D.C.: IMF/OCDE Mar. 2017, Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/g20-report-on-tax-certainty.htm>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

JARACH, Dino. *O fato imponible* – Teoria geral do direito tributário substantivo, 2. ed. rev. da tradução de Dejalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. 6. ed. rev. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*. Tradução por João Baptista Machado. 7. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. La privatización de la gestión tributaria y las nuevas competencias de los tribunales económico-administrativos. *Revista Española de Derecho Financiero*, Madrid: Civitas, n. 37, p. 81-94, 1983.

_____. Norma jurídica y seguridad jurídica. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, n. 61, p. 7-16, 1993.

_____. Solución convencional de conflictos en el ámbito tributario: una propuesta concreta. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito tributário internacional aplicado*. v. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 295-296.

KRISTOFFERSSON, Eleonor; LEIDHAMMAR, Börje. Practical Protection of Taxpayers' Rights (National Report: Sweden). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 100b. Netherlands: Kluwer Law, 2015.

KRUIDENIER, E. Initiative on Advance Rulings (National Report: Netherlands). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999.

LARENZ, Karl. *Metodologia da Ciência do Direito*. 3. ed. Tradução de José Lamego. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

MACHADO, Brandão. Adicional do Imposto de Renda dos Estados. *Repertório IOB de Jurisprudência*, n. 18, p. 291-296, 1989.

MACHADO, Hugo de Brito. *Consulta Fiscal*. São Paulo: Malheiros, 2018.

_____. Mandado de segurança e consulta fiscal. *Revista de Direito Tributário*, n. 61, p. 109-114, 1994.

_____. Tributação na Internet. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Pesquisas Tributárias: Nova Série*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 84-101.

MARINS, James. As Microrreformas do Processo Tributário, o Arrolamento Administrativo e a Medida Cautelar Fiscal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Processo Administrativo Fiscal*. v. 3. São Paulo: Dialética, 1998.

MARKY, Thomas. *Curso Elementar de Direito Romano*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

MARTINEZ, Francisco D. Adame. *La consulta tributaria*. Granada: Editorial Comares, 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Efeitos da Consulta Ineficaz à Luz do CTN. In: ANAN JR., Pedro (Coord.). *Planejamento Fiscal – Análise de Casos*. v. III. São Paulo: Quartier Latin, 2013. p. 451-458.

MEDAUAR, Odete. *Direito Administrativo Moderno*. 15. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

MORAES, Alexandre. *Direito Constitucional*. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MÖSSNER, Jörg Manfred. Why and how to compare tax law. In: SACCHETTO, Claudio; BARASSI, Marco (Ed.). *Introduction to comparative tax law*. Calabria: Rubbetino Editore, 2008. p. 13-26.

NABAIS, José Casalta. *Contratos fiscais: Reflexões acerca da sua admissibilidade*. Coimbra: Coimbra, 1994.

_____. Alguns desafios actuais da tributação. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, n. 82, p. 89-102, 2001.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. O surgimento e a evolução do ensino científico do direito tributário no Brasil. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo: FDUSP, v. 97, p. 719-728, 2002.

_____. Consulta e direito autorizado. *Direito tributário atual*. São Paulo: Resenha tributária, v. 6, p. 1545-1583, 1986.

_____. Constituição no País da Epidemia das Normas. *Revista de Direito Tributário Atual*, São Paulo: Resenha Tributária, v. 6, p. 1265-1280, 1986.

_____. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. São Paulo: Bushatsky, 1974.

_____. *Teoria do lançamento tributário*. Reimpr. São Paulo: Resenha Tributária, [1965] 1973.

OECD. Organization for Economic Co-operation and Development. Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration. Centre for Tax Policy and Administration. *Taxpayers' Rights and Obligations – a survey of the legal situation in OECD countries*. Paris: OECD, 27 Apr. 1990. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/administration/Taxpayers' Rights and Obligations-Practice Note.pdf>>. Acesso em: 04 out. 2015.

_____. Organization for Economic Co-operation and Development. Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 - 2015 Final Report. In: OECD. *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Paris: OECD, 2015. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1787/9789264241190-en>>. Acesso em: 04 dez. 2018.

_____. Organization for Economic Co-operation and Development. *Glossary of Terms*. Paris: OECD, 2018. Disponível em: <<http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>>. Acesso em: 01 dez. 2018.

_____. Organization for Economic Co-operation and Development. *Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure*. Washington, D. C.: OECD, 1st Feb. 2011.

_____. Organization for Economic Co-operation and Development. *Tax Administration 2017 – Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, Paris: OECD, 29 Sept. 2017, p. 199. Disponível em: <https://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en>. Acesso em: 04 dez. 2018.

ÖSTERMAN, Roger Persson. The Swedish Supreme Administrative Court: Adjudicating in Tax Matters. *Bulletin for International Taxation*, Amsterdam: IBFD, v. 70, p. 59-64, 2016.

OWENS, Jeffrey. The Role of Tax Administrations in the Current Political Climate. *Bulletin for International Taxation*, v. 67, n. 3, p. 156-169, 2013. Disponível em: <http://online.ibfd.org/document/bit_2013_03_int_2>. Acesso em: 04 mar. 2017.

PAOLI, Fúlvia Helena de Gioia. *O Procedimento Administrativo de Consulta Tributária*. 1998. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 1998.

PÉREZ, Juan José Zornoza. Consulta y administración tributaria en España. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 29/30, p. 11-27, jul./dez. 1984.

_____. Interpretación administrativa y consulta tributaria. (Consideraciones sobre la reforma del artículo 107 de la Ley General Tributaria). In: BUJANDA, Fernando Sainz de; AGÜERO, Antonia Agulló. *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma: libro-homenaje al profesor Dr. Fernando Sainz de Bujanda*. v. 2. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, 1991. p. 463-500.

PEROBA, Luiz Roberto. Transparência e Relação entre Fisco e Contribuinte. In: SANTI, Erico Marcos Diniz de et al. (Coord.). *Transparência Fiscal e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Isaias Coelho*. São Paulo: Fiscosoft, 2013. p. 315-328.

PIJL; Hans; HÄHLEN Wobke. The New Advance Pricing Agreement and Advance Tax Ruling Practice in the Netherlands. *Bulletin for International Taxation*, Amsterdam: Amsterdam: IBFD, v. 55, n. 12, p. 614-629, 2001.

PISTONE, Pasquale; BAKER, Philip. Practical Protection of Taxpayers' Rights (General Report). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 100b. Netherlands: Kluwer Law, 2015.

POLIZELLI, Victor Borges. *Contratos fiscais: viabilidade e limites no contexto do direito tributário brasileiro*. 2013. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo, 2013.

QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo. *Monografia Jurídica: Passo a passo*. São Paulo: Método, 2015.

RÊGO, Adriana Gomes. *CARF – Mudanças na estrutura e desafios*. Brasília: CARF, abr. 2018, Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/2018/presidente-do-carf-participa-de-segunda-edicao-do-evento-questoes-controvertidas-do-carf-analise-da-jurisprudencia201d/apresentacao-encontro-questoes-controvertidas-do-carf-versao-apresentada-1-output.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2018.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A Proteção da Confiança Legítima do Contribuinte. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 145, p. 99-115, out. 2007.

ROCHA, Sergio André. Reconstruindo a confiança na relação fisco-contribuinte. *Revista de Direito Tributário Atual – RDTA*, São Paulo: IBDT, n. 39, p. 507-527, 2018.

_____. A tributação na sociedade de risco. In: ROCHA, Sergio André. *Tributação internacional*. São Paulo: Quartier Latin, 2013. p. 18-53.

ROCHA, Valdir de Oliveira. *A consulta fiscal*. São Paulo: Dialética, 1996.

ROGERS-GLABUSH, Julie. *IBFD International Tax Glossary*. 7. ed. Amsterdam: IBFD, 2015.

ROMANO, Carlo. *Advance Tax Rulings and Principles of Law: Towards a European Tax Ruling System?* v. 4. Amsterdam: IBFD, 2002 (Doctoral Series).

ROTHMANN, Gerd Willi. O princípio da legalidade tributária. In: DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio; ROTHMANN, Gerd Willi. *Temas Fundamentais do Direito Tributário Atual*. Belém: Cejup, 1983. p. 77-120.

RUBINSTEIN, Flávio. *Boa-fé objetiva no direito financeiro e tributário*. São Paulo: IBDT; Quartier Latin, 2010.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. A “maldição” do lançamento por homologação. *Consultor Jurídico*. São Paulo: Conjur, 1º ago. 2013. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2013-ago-01/eurico-santi-maldicao-lancamento-homologacao>. Acesso em: 04 out. 2018.

_____. *Kafka: Alienações e deformidades da legalidade, exercício do controle social rumo à cidadania fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais; Fiscosoft, 2014.

_____. *Decadência e o Panóptico da DCTF “confissão da dívida” versus “confissão da dívida*. São Paulo: Max Limonad, 2017.

_____; CORRÊA, André Rodrigues. *Transparência e Legalidade como Estratégias de Valorização da Atividade da Autoridade Tributária*. São Paulo: Max Limonad, 2017.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de; PACHECO, Mariana Pimentel Fisher; BANDEIRA, Guilherme Villela de Viana Bandeira; COLEHO, Isaias. *Lei da Transparência (LC 131/09), Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) e a Constituição Federal de 1988: Proposta, formação e fundamentação jurídica do Índice de Transparência e Cidadania Fiscal (ITCF)*. São Paulo: Thomson Reuters, 2012. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/5v5h/lei-da-transparencia-lc-13109-lei-de-acesso-a-informacao-lei-125272011-e-a-constituicao-federal-de-1988-proposta-formacao-e-fundamentacao-juridica-do-indice-de-transparencia-e-cidadania-fi>>. Acesso em: 04 out. 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Algumas Reflexões sobre a Consulta em Matéria Fiscal. *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 3, n. 10, p. 119-140, 1995.

_____. *Direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

_____. O Refis e a Desjudicialização do Planejamento Tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, v. 232, p. 103-115, 2015.

_____. Contribuição à Investigação das Origens do Princípio da Legalidade em Matéria Tributária. In: VELLOSO, Carlos Mário da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do (Orgs.). *Princípios Constitucionais Fundamentais: estudos em homenagem ao professor Ives Gandra da Silva Martins*. v. 1. São Paulo: Lex, 2005. p. 711-718.

_____. A legalidade e o poder regulamentar do Estado: atos da administração como condição para aplicação da lei tributária. In: PARISI, Fernanda Drummond; TÔRRES, Heleno Taveira; MELO, José Eduardo Soares de (Orgs.). *Estudos de Direito Tributário em homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza*. v. 1. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 191-218.

SILVA, Rômulo Cristiano Coutinho da. *O princípio da segurança jurídica no planejamento tributário*. 2106. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016.

SILVA, Virgílio Afonso da. *Direitos Fundamentais – conteúdo essencial, restrições e eficácia*. 2. ed., 3. tir. São Paulo: Malheiros, 2014.

SILFVERBERG, Christer. Initiative on Advance Rulings (National Report: Sweden). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 84b. Netherlands: Kluwer Law, 1999.

SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de Legislação Tributária*, Rio de Janeiro: Financeiras, 1964.

SYMON, Helen. Practical Protection of Taxpayers' Rights (National Report: Australia). *Cahiers de droit fiscal international*. v. 100b. Netherlands: Kluwer Law, 2015.

TAKANO, Caio Augusto. *Limitações aos deveres instrumentais tributários (aplicação do art. 113, §2º, do Código Tributário Nacional)*. 2015. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

TILEY, John. *Revenue Law*. 41. ed. Oxford: Hart Publishing, 2000.

TIPKE, Klaus. Sobre a unidade da ordem jurídica tributária. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coords.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 60-70.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito financeiro e Tributário*. 11. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

_____. O Princípio da Proteção da Confiança do Contribuinte. *Revista Fórum de Direito Tributário*, n. 6, p. 9-20, nov./dez. 2003.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Consulta Fiscal como Causa de Suspensão de Exigibilidade do Tributo. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 146, p. 35-47, 2007.

_____. Interpretação da lei tributária: lei interpretativa, observância de normas complementares e mudança de critério jurídico. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 76, p. 76-83, maio 2010.

USA. IRS. Internal Revenue Service. *Revenue Procedure*. Washington, D.C.: IRS, 2018-1.

VAN DER STOK, Eelco; JAKOBSEN, Marcel. To Rule or Not to Rule. *Derivatives & Financial Instruments*, v. 4, n. 5, p. 163-169, 2002.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997.

WAERZEGGERS, Christophe; HILLIER, Cory. Introducing an advance tax ruling (ATR) regime —Design considerations for achieving certainty and transparency. *Tax Law International Monetary Fund Technical Note*, Washington, D.C.: IMF Legal Department, v. 1, n. 2, 2016. Disponível em: <<https://www.imf.org/external/pubs/ft/tltn/2016/tltn1602.pdf>>. Acesso em: 01 nov. 2018.

ANEXO – RELATÓRIOS DOS PEDIDOS FORMULADOS POR MEIO DA LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO – LAI (LEI Nº 12.527/2013)

| Dados do Pedido | |
|--|--|
| Protocolo | 16853006582201874 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:17 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Parcialmente Concedido (Parte do pedido é desproporcional ou desarrazoado) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram formuladas entre os anos de 2009 e 2017, nos termos do artigo 48 do Decreto nº 70.235/72. |
| Dados da Resposta | |
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:53 |
| Tipo de Resposta | Acesso Parcialmente Concedido |
| Classificação do Tipo de Resposta | Parte do pedido é desproporcional ou desarrazoado |
| Resposta | <p>Senhora,</p> <p>Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:</p> <p>*Até o ano de 2013 as consultas eram respondidas pelas Disit das SRRF e para obter a informação solicitada para o período de 2009 até 2013 seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF nº 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos.</p> <p>Para os demais anos, a quantidade de consultas publicadas foi:</p> <p>2014 = 388 2015 = 258 2016 = 159 2017 = 737*</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente, Serviço de Informação ao Cidadão Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |
| Classificação do Pedido | |
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006584201863 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:20 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes entre os anos de 2009-2017, nos termos do art. 52, do Decreto n° 70.235/72. |

Dados da Resposta

| | |
|-----------------------------------|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:09 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |

Resposta

Prezada Senhora,

Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.

Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.

Atenciosamente,

Serviço de Informação ao Cidadão

Ministério da Fazenda

| | |
|--|---|
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006588201841 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:24 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso I, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:00 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto nº 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|--|
| Protocolo | 16853006589201896 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:25 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso II, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 28/09/2018 08:56 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto nº 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006590201811 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:26 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso III, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("por quem estiver intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 28/09/2018 08:52 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto nº 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenador-Geral de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006591201865 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:27 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso IV, do art. 18, da IN RFB n° 1.396/13 ("sobre fato objeto de litígio, de que o consulente faça parte, pendente de decisão definitiva nas esferas administrativa ou judicial:"). |

Dados da Resposta

| | |
|-----------------------------------|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 08:48 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |

Resposta

Prezada Senhora,

Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.

Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.

Atenciosamente,

Serviço de Informação ao Cidadão

Ministério da Fazenda

| | |
|--|---|
| Responsável pela Resposta | Coordenador-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006593201854 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:30 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso V, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("por quem estiver sob procedimento fiscal, iniciado antes de sua apresentação, para apurar os fatos que se relacionem com a matéria consultada"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:25 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto nº 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006594201807 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:31 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso VI, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("quando o fato houver sido objeto de decisão anteriormente proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consultante, e cujo entendimento por parte da administração não tenha sido alterado por ato superveniente"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 28/09/2018 08:44 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto nº 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenador-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006595201843 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:31 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso VII, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:18 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006596201898 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:32 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso VIII, do art. 18, da IN RFB n° 1.396/13 ("quando versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária e aduaneira"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 10:09 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Senhora,</p> <p>Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:</p> <p>"Os despachos decisórios de ineficácia não são classificados por tipo de inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF n° 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente, Serviço de Informação ao Cidadão Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

| Dados do Pedido | |
|--|--|
| Protocolo | 16853006597201832 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:33 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso IX, do art. 18, da IN RFB n° 1.396/13 ("quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei"). |
| Dados da Resposta | |
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:44 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Senhora,</p> <p>Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:</p> <p>"Os despachos decisórios de Ineficácia não são classificados por tipo de Inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF n° 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente, Serviço de Informação ao Cidadão Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |
| Classificação do Pedido | |
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Economia |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006598201887 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:33 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso X, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("quando o fato estiver definido como crime ou contravenção penal"). |

Dados da Resposta

| | |
|-----------------------------------|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 10:17 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |

Resposta

Senhora,

Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:

"Os despachos decisórios de ineficácia não são classificados por tipo de inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF nº 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."

Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.

Atenciosamente,
Serviço de Informação ao Cidadão
Ministério da Fazenda

| | |
|--|--|
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006599201821 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:34 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso XI, do art. 18, da IN RFB n° 1.396/13 ("quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexactidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente"). |

Dados da Resposta

| | |
|-----------------------------------|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 10:22 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |

Resposta

Senhora,

Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:

"Os despachos decisórios de ineficácia não são classificados por tipo de inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF n° 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."

Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.

Atenciosamente,
Serviço de Informação ao Cidadão
Ministério da Fazenda

| | |
|--|--|
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006601201862 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:35 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso XIII, do art. 18, da IN RFB n° 1.396/13 ("sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 10:32 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Senhora,</p> <p>Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:</p> <p>"Os despachos decisórios de Ineficácia não são classificados por tipo de Inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF n° 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente, Serviço de Informação ao Cidadão Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|--|
| Protocolo | 16853006600201818 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:35 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso XII, do art. 18, da IN RFB n° 1.396/13 ("quando versar sobre procedimentos relativos a parcelamento de débitos administrados pela RFB"). |

Dados da Resposta

| | |
|--|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 10:28 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Senhora,</p> <p>Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:</p> <p>"Os despachos decisórios de ineficácia não são classificados por tipo de inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF n° 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente, Serviço de Informação ao Cidadão Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

| Dados do Pedido | |
|--|--|
| Protocolo | 16853006602201815 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:36 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas foram declaradas ineficazes, entre os anos de 2013-2017, com base no inciso XIV, do art. 18, da IN RFB nº 1.396/13 ("quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB"). |
| Dados da Resposta | |
| Data de Resposta | 28/09/2018 10:36 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Senhora,</p> <p>Informamos que a demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que se manifestou conforme abaixo:</p> <p>"Os despachos decisórios de ineficácia não são classificados por tipo de inobservância de dispositivo e para obter a informação solicitada seria necessário realizar consolidação de dados e informações. A Portaria MF nº 233, Art. 15, Inciso III prevê que nesses casos os pedidos não serão atendidos."</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente, Serviço de Informação ao Cidadão Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |
| Classificação do Pedido | |
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|--|
| Protocolo | 16853006585201816 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:21 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Negado (Pedido exige tratamento adicional de dados) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, qual foi o termo médio de resposta às consultas formuladas entre os anos de 2009-2017. |

Dados da Resposta

| | |
|--|--|
| Data de Resposta | 28/09/2018 09:04 |
| Tipo de Resposta | Acesso Negado |
| Classificação do Tipo de Resposta | Pedido exige tratamento adicional de dados |
| Resposta | <p>Prezada Senhora,</p> <p>Encaminhamos em anexo resposta ao pedido de informação.</p> <p>Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.</p> <p>Atenciosamente,</p> <p>Serviço de Informação ao Cidadão</p> <p>Ministério da Fazenda</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação - COSIT |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal do Brasil |
| Prazo Limite para Recurso | 10/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|---|
| Protocolo | 16853006583201819 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:19 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Concedido (Resposta solicitada inserida no e-SIC) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas soluções de divergência foram formuladas entre os anos de 2009-2017 nos termos do §5º, do art.48, da Lei nº 9.430/96. |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 27/09/2018 17:32 |
| Tipo de Resposta | Acesso Concedido |
| Classificação do Tipo de Resposta | Resposta solicitada inserida no e-SIC |
| Resposta | <p>As soluções de divergência são identificadas pelo ano de publicação. As quantidades publicadas para os anos solicitados são:</p> <p>2009 = 3, 2010 = 11, 2011 = 27, 2012 = 16, 2 013 = 39, 2014 = 16, 2015 = 7, 2016 = 9 e 2017 = 29</p> |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 08/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|-----------------------|
| Categoria do Pedido | Governo e Política |
| Subcategoria do Pedido | Administração pública |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|--|
| Protocolo | 16853006586201852 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:22 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Concedido (Resposta solicitada inserida no e-SIC) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas soluções de consulta vinculadas foram formuladas entre os anos de 2013-2017, nos termos do art. 22, da IN RFB n° 1.396/13. |

Dados da Resposta

| | |
|-----------------------------------|---------------------------------------|
| Data da Resposta | 27/09/2018 17:33 |
| Tipo de Resposta | Acesso Concedido |
| Classificação do Tipo de Resposta | Resposta solicitada inserida no e-SIC |

Resposta

Senhora,

Informamos que a sua demanda foi encaminhada à Secretaria da Receita Federal, que repassou os seguintes dados:

*2013 = 22
 2014 = 367
 2015 = 373
 2016 = 373
 2017 = 438*

Considerando o disposto no art. 19, inc. II, c/c o art. 21, caput, do Decreto n.º 7.724, de 2012, informa-se que poderá ser apresentado recurso, no prazo de 10 dias, contado da ciência da decisão.

Atenciosamente,

Serviço de Informação ao Cidadão

Ministério da Fazenda

| | |
|--|--|
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral do Sistema de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 08/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|---------------------|
| Categoria do Pedido | Economia e Finanças |
| Subcategoria do Pedido | Finanças |
| Número de Perguntas | 1 |

Dados do Pedido

| | |
|----------------------------------|--|
| Protocolo | 16853006587201805 |
| Solicitante | Stéphanie Samaha |
| Data de Abertura | 17/09/2018 20:23 |
| Orgão Superior Destinatário | MF – Ministério da Fazenda |
| Orgão Vinculado Destinatário | |
| Prazo de Atendimento | 08/10/2018 |
| Situação | Respondido |
| Status da Situação | Acesso Concedido (Resposta solicitada inserida no e-SIC) |
| Forma de Recebimento da Resposta | Pelo sistema (com avisos por email) |
| Resumo | Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira |
| Detalhamento | Por favor informar, em série histórica, quantas consultas internas, nos termos da Portaria RFB nº 2.217/14, foram formuladas entre os anos de 2014-2017. |

Dados da Resposta

| | |
|--|---|
| Data de Resposta | 27/09/2018 17:37 |
| Tipo de Resposta | Acesso Concedido |
| Classificação do Tipo de Resposta | Resposta solicitada inserida no e-SIC |
| Resposta | Sra., Segue abaixo resposta ao pedido formulado. 2014 = 34 2015 = 79 2016 = 53 2017 = 34 |
| Responsável pela Resposta | Coordenação-Geral de Tributação |
| Destinatário do Recurso de Primeira Instância: | Secretário-Adjunto da Receita Federal |
| Prazo Limite para Recurso | 08/10/2018 |

Classificação do Pedido

| | |
|------------------------|-----------------------|
| Categoria do Pedido | Governo e Política |
| Subcategoria do Pedido | Administração pública |
| Número de Perguntas | 1 |