

UNIVERSIDADE DE ARARAQUARA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO E GESTÃO DE CONFLITOS

Patrícia de Lima Villadouro

**CONSULTA FISCAL NO ÂMBITO MUNICIPAL: FERRAMENTA DE PREVENÇÃO
DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS**

ARARAQUARA - SP
2025

Patrícia de Lima Villadouro

**CONSULTA FISCAL NO ÂMBITO MUNICIPAL: FERRAMENTA DE PREVENÇÃO
DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito, curso de Mestrado Profissional, da Universidade de Araraquara – UNIARA – como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre (a) em Direito e Gestão de Conflitos.

Linha de pesquisa: Desjudicialização e modelos de solução de conflitos

Orientador: Professora Dra. Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro

**ARARAQUARA - SP
2025**

FICHA CATALOGRÁFICA

V677c Villadouro, Patrícia de Lima

Consulta fiscal no âmbito municipal: ferramenta de prevenção de conflitos tributários/Patrícia de Lima Villadouro. – Araraquara: Universidade de Araraquara, 2025.

123f.

Dissertação (Mestrado)- Programa de Pós-graduação em Direito
Curso de Mestrado Profissional- Universidade de Araraquara-UNIARA

Linha de Pesquisa: Desjudicialização e Modelos de solução de Conflitos.

Orientador: Profa. Dra. Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro

1. Direito tributário. 2. Desjudicialização de conflitos. 3. Consulta fiscal municipal. 4. Segurança jurídica. 5. Projeto de Lei- Ribeirão Preto-SP. I. Título.

CDU 340

FOLHA DE APROVAÇÃO

Patrícia de Lima Villadouro

CONSULTA FISCAL NO ÂMBITO MUNICIPAL: FERRAMENTA DE PREVENÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

Dissertação de Mestrado, apresentada a Universidade de Araraquara - UNIARA, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre (a) em Direito e Gestão de Conflitos.

Linha de pesquisa: Desjudicialização e modelos de solução de conflitos

Orientador: Professora Dra. Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro

Data da Defesa: 30/07/2025

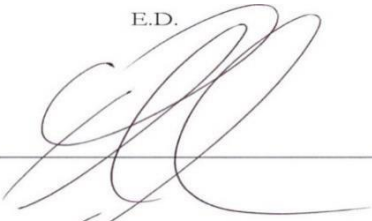
BANCA EXAMINADORA



PROF^a DR^a GERALDA CRISTINA DE FREITAS

RAMALHEIRO Universidade de Araraquara — UNIARA.

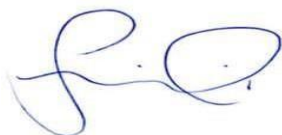
E.D.



(Pedro Costa Monteiro)

PROF. DR. PEDRO NUNO DA COSTA MONTEIRO

Faculdade de Ciência Política Lusofonia e Relações Internacionais de Lisboa
— Ulusófona.



PROF. DR. GUILHERME LORIA LEONI Universidade Paulista — UNIP.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a Deus, cuja presença silenciosa me sustentou em cada etapa desta caminhada, fortalecendo minha fé mesmo nos momentos de incerteza.

À minha mãe, que, com amor incondicional, sabedoria e coragem, me ensinou o valor da persistência e da dignidade. Sua força me inspira todos os dias.

Ao meu companheiro de vida, Glaumir Tadeu Caldo Muraca, pela paciência, pelo apoio constante e por caminhar ao meu lado com generosidade, mesmo nos momentos mais desafiadores. Esta conquista também é sua.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, à Professora Doutora Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro, minha orientadora, pela orientação firme e apoio constante durante toda a pesquisa. Sua confiança e seriedade foram fundamentais neste percurso.

Ao Professor Doutor Edmundo Alves de Oliveira, ao Professor Doutor Ricardo Bonotto e ao Professor Doutor Júlio César Franceschet, meu muito obrigada pelas contribuições valiosas em diferentes momentos da caminhada.

Aos Professores Doutores Pedro Nuno da Costa Monteiro e Guilherme Loria Leoni, que gentilmente aceitaram integrar a banca como avaliadores externos, agradeço pela disponibilidade e pelas considerações cuidadosas sobre este trabalho.

Aos amigos Guilherme Celestino de Abreu, Nathalia Galli De Bortolli Landim e Editon Volpi Gomes, pela troca de ideias, companheirismo e apoio nos momentos mais difíceis. A amizade de vocês fez diferença.

A todos os professores do Programa de Mestrado Profissional em Direito da Universidade de Araraquara (UNIARA), pelo conhecimento compartilhado e pela seriedade com que conduzem o processo formativo. Cada aula contribuiu para este resultado.

Espero que este trabalho possa contribuir, de alguma forma, para o avanço do conhecimento, para a reflexão sobre a temática proposta e, quem sabe, até para sua futura implantação em algum município.

Por fim, agradeço à minha família e às pessoas que, com palavras simples ou gestos discretos, me ajudaram a seguir. Este trabalho não é só meu.

“Nada é mais certo neste mundo do que a morte e os impostos”.

— Benjamin Franklin

RESUMO

Este estudo apresentou uma proposta de dissertação de mestrado sobre a consulta fiscal no âmbito municipal, destacando seu papel como instrumento de prevenção de conflitos tributários. A problemática central residia na ausência de regulamentação local que atribuísse efeito vinculante às respostas da administração tributária, comprometendo a segurança jurídica, dificultando a interpretação das normas pelos contribuintes e intensificando a judicialização das demandas fiscais. O objetivo do estudo, no âmbito do Direito Tributário, foi analisar a consulta fiscal enquanto mecanismo institucional de autocomposição e gestão de conflitos tributários, propondo, ao final, um projeto de lei em Ribeirão Preto–SP que modificasse a legislação municipal vigente para assegurar a vinculação das respostas administrativas aos casos análogos. Buscou-se demonstrar como esse instrumento poderia contribuir para a desjudicialização, especialmente diante da complexidade normativa que dificultava a aplicação coerente das regras tanto por contribuintes quanto pelo fisco, elevando o índice de litígios. Com foco no município de Ribeirão Preto–SP, o estudo investigou as bases teóricas, a origem, os procedimentos e o fundamento legal da consulta fiscal. Além disso, fundamentou-se a elaboração de um projeto de lei que promovesse alterações na legislação municipal, garantindo que as respostas da administração tributária fossem aplicáveis a contribuintes em situações similares. A metodologia adotada foi qualitativa, descritiva, bibliográfica e documental. Os resultados parciais evidenciaram que a falta de normatização adequada gerava insegurança jurídica, imprevisibilidade nas condutas fiscais e sobrecarga do Judiciário. As considerações preliminares, a partir da revisão teórica e da análise normativa, apontaram que a regulamentação com efeito vinculante poderia fomentar a padronização de entendimentos, a previsibilidade normativa, o fortalecimento da governança local e a segurança jurídica. Esperou-se que a proposta legislativa contribuísse para reduzir os litígios tributários, tanto administrativos quanto judiciais, promovendo maior previsibilidade e uniformidade na aplicação da legislação fiscal. Entre os impactos previstos, destacaram-se o fortalecimento da relação entre administração tributária e sociedade, a promoção de um ambiente colaborativo e transparente, o estímulo ao cumprimento voluntário das obrigações fiscais e a otimização da gestão pública. A proposta poderá ainda servir de referência para outros municípios, posicionando Ribeirão Preto–SP como exemplo de boas práticas em governança tributária. A pesquisa também se alinhou aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável da Agenda 2030 da ONU, contribuindo para o ODS 8 (Trabalho Decente e Crescimento Econômico), ao promover um ambiente de negócios mais seguro; o ODS 16 (Paz, Justiça e Instituições Eficazes), ao fortalecer a governança fiscal; e o ODS 17 (Parcerias e Meios de Implementação), ao propor um modelo replicável de regulamentação. A normatização da consulta fiscal, com efeitos vinculantes, configurou-se, assim, como medida estratégica para a modernização da administração pública e a redução da litigiosidade tributária em âmbito municipal.

Palavras-chave: Direito Tributário. Desjudicialização de Conflitos. Consulta Fiscal Municipal. Segurança Jurídica. Projeto de Lei em Ribeirão Preto–SP.

ABSTRACT

This study presented a master's dissertation proposal on tax consultations at the municipal level, highlighting its role as an instrument for preventing tax conflicts. The central issue lay in the absence of local regulations assigning binding effect to the tax administration's responses, compromising legal certainty, hindering taxpayers' interpretation of the rules, and intensifying the judicialization of tax disputes. The study's objective, within the scope of Tax Law, was to analyze tax consultations as an institutional mechanism for self-composition and management of tax conflicts, ultimately proposing a bill in Ribeirão Preto–SP aimed at amending the current municipal legislation to ensure the binding nature of administrative responses to analogous cases. The study sought to demonstrate how this instrument could contribute to dejudicialization, especially considering the normative complexity that hindered the coherent application of rules by both taxpayers and the tax authority, thus increasing the litigation rate. Focusing on the municipality of Ribeirão Preto–SP, the research investigated the theoretical foundations, origins, procedures, and legal basis of tax consultations. Furthermore, it supported the drafting of a bill to promote changes in the municipal legislation, ensuring that the tax administration's responses would apply to taxpayers in similar situations. The adopted methodology was qualitative, descriptive, bibliographic, and documentary. Partial results evidenced that the lack of proper regulation generated legal uncertainty, unpredictability in tax conduct, and an overload on the Judiciary. Preliminary considerations, based on the theoretical review and normative analysis, pointed out that regulation with binding effect could foster the standardization of interpretations, normative predictability, the strengthening of local governance, and legal certainty. It was expected that the legislative proposal would significantly contribute to reducing tax disputes, both administrative and judicial, promoting greater predictability and uniformity in the application of tax legislation. Among the anticipated impacts, the following stood out: strengthening the relationship between the tax administration and society, promoting a collaborative and transparent environment, encouraging voluntary compliance with tax obligations, and optimizing public management. The proposal could also serve as a reference for other municipalities, positioning Ribeirão Preto–SP as an example of best practices in tax governance. The research also aligned with the United Nations 2030 Agenda for Sustainable Development Goals (SDGs), contributing to SDG 8 (Decent Work and Economic Growth) by fostering a safer business environment; SDG 16 (Peace, Justice, and Strong Institutions) by strengthening fiscal governance; and SDG 17 (Partnerships and Means of Implementation) by proposing a replicable regulatory model. The regulation of tax consultations with binding effects thus emerged as a strategic measure for modernizing public administration and reducing tax litigation at the municipal level.

Keywords: Tax Law. Conflict Dejudicialization. Municipal Tax Rulings. Legal Certainty. Draft Bill in Ribeirão Preto–SP.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Objetivos específicos e respectivos resultados da pesquisa.....	90
---	-----------

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BDTD – Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações

CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CMIT – Conselho Municipal de Interpretação Tributária

CPC – Código de Processo Civil

CTN – Código Tributário Nacional

DSR – Design Science Research

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IN – Instrução Normativa

IPBT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

IPITU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IBS – Imposto sobre Bens e Serviços

IRS – *Internal Revenue Service*

LGPD – Lei Geral de Proteção de Dados

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PIB – Produto Interno Bruto

PLR – *Private Letter Ruling*

RFB – Receita Federal do Brasil

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

BANCA EXAMINADORA	4
PROF. DR. PEDRO NUNO DA COSTA MONTEIRO.....	4
1. INTRODUÇÃO	14
1.1 Contexto.....	15
1.2 Problema	20
1.3 Solução.....	21
1.4 Artefato	23
1.5 Objetivos.....	24
1.6 Relevância da pesquisa	25
2. REFERENCIAL TEÓRICO	28
2.1 Sistema Tributário e a Complexidade das Normas no Ordenamento Jurídico Brasileiro	29
2.2 Interpretação, Discrecionabilidade e Segurança Jurídica	30
2.3 Consulta Fiscal: Histórico, Natureza Jurídica e Fundamentos Constitucionais	40
2.4 Requisitos, Procedimentos e Efeitos Jurídicos da Consulta Fiscal.....	54
2.5 Compliance Tributário no Setor Público	56
2.5.1 Conceito e Aplicação à Administração Pública.....	56
2.5.2 Segurança Jurídica e Eficácia do Programa	58
2.5.3 Prevenção de Favorecimentos, Cordialidade e Corrupção.....	59
2.5.4 A Consulta Fiscal Como Instrumento de Compliance	61
2.6 LGPD e a Consulta Fiscal.....	62
2.6.1 Princípios da Proteção de dados na Administração Pública	62
2.6.2 Anonimização e Publicidade das Consultas Fiscais.....	63
2.6.3 Riscos e Garantias no Tratamento de Dados do Consultante.....	64
2.6.4 Experiências Internacionais: Portugal, Estados Unidos e Canadá.....	66
2.7 Justiça Fiscal e Desjudicialização.....	71
2.7.1 A Consulta Fiscal Como Mecanismo de Equidade	71
2.7.2 Redução de Litígios e Fortalecimento da Cidadania Fiscal.....	73
3. MÉTODOS E TÉCNICAS	75
3.1 Descrição do Método	76
3.2 Protocolo DSR	84
3.3 Validação da Solução.....	88
4. DISCUSSÕES, RESULTADOS ESPERADOS E IMPACTOS DA PESQUISA	90

4.1 Benefícios da Consulta Fiscal e a Necessidade de Melhor Regulamentação no Âmbito do Município de Ribeirão Preto–SP	90
4.1.1 <i>A Consulta Fiscal Como Ferramenta de Desjudicialização e Prevenção de Litígios</i>	98
4.2 Desenho do artefato	99
4.2.1 <i>Do Artefato: Projeto de Lei que dispõem sobre o procedimento de consulta fiscal</i>	101
4.3 Teste e avaliação do artefato.....	107
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	108
REFERÊNCIAS	111
APÊNCICES	118
APÊNCICE 01 - Solicitação nº 3907	118
ANEXOS	120
ANEXO 01 - Solicitação nº 3905	120
ANEXO 02 - Sistema de Acesso a Informação-Protocolo da Solicitação: 3906.....	122

1. INTRODUÇÃO

No Brasil, a legislação tributária apresenta desafios devido à sua complexidade e às múltiplas interpretações possíveis. A grande quantidade de normas, aliada à frequente alteração dessas disposições, gera um ambiente de incertezas tanto para os contribuintes quanto para os entes arrecadadores. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), desde 1988, quando foi promulgada a vigente Constituição Federal, foram editadas no Brasil mais de 7,8 milhões de normas (IBPT, 2024). Esse volume normativo dificulta a interpretação e a aplicação pelas partes envolvidas, resultando em inúmeros litígios tributários em todas as esferas administrativas e judiciais. Exemplos desse cenário incluem autuações baseadas em interpretações divergentes das normas fiscais, como a aplicação de alíquotas ou a caracterização de isenções. Nesse contexto, mecanismos como a consulta fiscal tornam-se essenciais para reduzir conflitos e assegurar previsibilidade.

Por meio do instituto da consulta fiscal, os contribuintes podem solicitar diretamente ao fisco esclarecimentos oficiais sobre a aplicação de normas em casos específicos (Landi, 2020; Serpa, 2016). Além de evitar penalidades, a consulta fiscal fomenta relações mais equilibradas entre contribuintes e o fisco. Dessa forma, reforça-se a segurança jurídica e promove-se a uniformidade nas relações tributárias.

Na esfera federal, por exemplo, a consulta fiscal permite que os contribuintes obtenham orientações oficiais da Receita Federal sobre a interpretação de normas tributárias, o que reduz o risco de autuações fiscais, multas e processos administrativos.

Por sua vez, no âmbito municipal, a consulta fiscal tem potencial para desempenhar um papel estratégico na prevenção de autuações indevidas e na redução de litígios administrativos e judiciais. Nesse cenário, este estudo propõe alinhar a prática da consulta fiscal municipal às diretrizes já consolidadas na esfera federal, como as estabelecidas pelo Decreto Federal nº 70.235/1972, que regulamenta o procedimento administrativo tributário, e pela Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021, que especifica os procedimentos de consulta na Receita Federal. Tais normas oferecem um modelo bem estruturado e eficaz no âmbito federal, que pode ser ajustado às particularidades do contexto municipal.

Assim, a proposta deste estudo é garantir que as respostas emitidas pelo fisco municipal possuam efeito vinculante para contribuintes em situações similares, promovendo maior previsibilidade e segurança jurídica. O objeto de investigação foi o município de Ribeirão Preto–SP, onde a ausência de regulamentação específica sobre o alcance das respostas fiscais gerava interpretações isoladas e, não raras vezes, divergentes, que limitavam a aplicabilidade

uniforme das normas tributárias. Dessa forma, o cenário do município mencionado destacou a necessidade de uma análise mais aprofundada do contexto local, conforme foi apresentado no tópico seguinte.

Não é demais ressaltar que o contexto da reforma tributária em tramitação no Brasil, que busca simplificar o sistema tributário e reduzir litígios, reforça a importância de iniciativas locais para alinhar práticas administrativas a um modelo mais uniforme e previsível. Nesse sentido, a regulamentação da consulta fiscal no âmbito municipal atende às demandas atuais, ao mesmo tempo em que se posiciona como um mecanismo estratégico de adaptação às mudanças esperadas no cenário fiscal nacional.

Dessa forma, ao propor a regulamentação da consulta fiscal no âmbito do município de Ribeirão Preto–SP, esta pesquisa terá contribuído para a melhoria da gestão tributária municipal, promovendo maior alinhamento com os princípios da segurança jurídica e da previsibilidade. Tal regulamentação terá beneficiado tanto o fisco, ao proporcionar maior clareza e padronização na interpretação da legislação tributária, quanto os contribuintes, ao garantir maior transparência e confiança nas relações fiscais, fortalecendo, assim, o ambiente jurídico-tributário local.

1.1 Contexto

O município de Ribeirão Preto–SP, localizado na região Nordeste do Estado de São Paulo, destaca-se como um importante centro econômico, com forte presença nos setores de serviços, indústria e agronegócio. Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2024), em 2022, ano do último Censo Demográfico, o município contava com 698.642 habitantes.

A economia de Ribeirão Preto apresenta indicadores que refletem sua relevância regional e sua estrutura financeira robusta. Em 2021, o Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* do município foi de R\$ 55.484,91, valor expressivo quando comparado ao cenário nacional. Essa média colocou Ribeirão Preto na 113ª posição entre os 645 municípios do estado de São Paulo e na 753ª entre os 5.570 municípios brasileiros, evidenciando sua força econômica e capacidade produtiva (IBGE, 2024).

Apesar disso, em 2023, o percentual de receitas externas, que incluía transferências intergovernamentais, como repasses da União e do Estado, foi de 42,95%. Esse índice posicionou o município na 607ª colocação entre os municípios paulistas e na 5.150ª entre todos

os municípios do país, indicando um grau baixo de dependência externa, o que sugeriu uma economia com boa capacidade de geração de receitas próprias (IBGE, 2024).

Ainda em 2023, Ribeirão Preto teve um volume expressivo de movimentação financeira: R\$ 4,2 bilhões em receitas realizadas e R\$ 4,28 bilhões em despesas empenhadas. Esses valores colocaram o município na 10ª posição tanto em receitas quanto em despesas entre os municípios do estado, e na 25ª posição em ambas as categorias no cenário nacional (IBGE, 2024).

Dessa forma, esses números demonstraram que Ribeirão Preto–SP se destacou como uma das economias mais relevantes do país, com grande capacidade de arrecadação e gestão orçamentária. Seu porte econômico, aliado à diversificação dos setores produtivos, garantiu estabilidade e potencial de crescimento, consolidando sua posição como um centro econômico estratégico no interior do estado de São Paulo.

Segundo dados apresentados pela Prefeitura Municipal em 20 de fevereiro de 2025, em resposta à consulta realizada por esta pesquisadora (Anexo 1), a distribuição dos contribuintes por setor econômico em Ribeirão Preto–SP evidencia que a maioria é composta por microempresários e empreendedores individuais. Em seguida, destacam-se os prestadores de serviço. Os demais contribuintes, a exemplo dos profissionais autônomos e liberais, dos clubes e sindicatos, escritórios e outros, encontram-se em menor número.

O panorama apresentado demonstra que Ribeirão Preto–SP possui uma economia diversificada, com predominância do setor terciário, mas que também abrange atividades de saúde, educação e outras, reflexo da estrutura urbana do município e de sua importância como centro econômico regional.

Em que pese a diversidade de contribuintes e a importância do município de Ribeirão Preto–SP no cenário estadual e nacional, inexistente regulamentação acerca da consulta fiscal, sobre seu alcance e aplicabilidade das respostas fiscais emitidas pelo fisco municipal, situação que tem gerado desafios na relação entre contribuintes e a administração tributária.

Embora o Código Tributário Municipal, instituído pela Lei Municipal nº 2.415, de 21 de dezembro de 1970, sirva como base normativa, a falta de disposições claras e atualizadas sobre a consulta fiscal dificulta a uniformidade na aplicação das normas e amplia as possibilidades de conflitos interpretativos. Esse cenário se agrava diante do alto volume de demandas fiscais geradas pela complexidade tributária e pela constante evolução das normas locais.

Com base em informações fornecidas pelo município em resposta à consulta nº 3905, realizada por esta pesquisadora em fevereiro de 2025 (Anexo 02), foram identificados 1.217

processos judiciais envolvendo a administração municipal nos últimos cinco anos. Apenas nos meses de janeiro e fevereiro de 2025, já foram registrados 36 novos processos, o que demonstra a continuidade de uma alta demanda judicial. Anote-se, ainda, que o ano de 2023 se destacou como o período com maior volume de ações, totalizando 291 processos.

Quanto à existência de relatórios ou bases de dados consolidados sobre o tema, como a distribuição dos litígios por tributo municipal e o percentual de sucesso do município nas disputas judiciais tributárias, a informação não foi disponibilizada. A administração justificou que os questionamentos realizados não se tratavam de simples pedidos de informação, mas sim de solicitações que envolviam interpretação de dispositivos legais, o que não é amparado pela legislação vigente. Tal entendimento está fundamentado no art. 8º do Decreto Municipal nº 172/2012, bem como no Decreto Federal nº 7.724/2012, que regulamentam o acesso à informação pública, mas não obrigam o ente público a se manifestar sobre interpretações jurídicas solicitadas.

No âmbito administrativo, por sua vez, e considerando a resposta à solicitação/consulta nº 3906 (Anexo 03), verifica-se que, entre os anos de 2021 e 2025, o município de Ribeirão Preto-SP registrou um total de 17.400 processos administrativos tributários em andamento, evidenciando um crescimento expressivo nas disputas entre o fisco municipal e os contribuintes. Apenas em 2024, houve um pico de 6.603 processos ativos, seguido por 3.437 em 2025 (até o momento da apuração). Tais números revelam a relevância e a frequência das contestações tributárias na esfera administrativa municipal.

Quanto à quantidade de novos processos iniciados anualmente, destaca-se um volume grande de demandas relacionadas ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU). No período analisado, foram protocolados 66.927 processos administrativos envolvendo esse tributo, com destaque para o ano de 2024, que, sozinho, concentrou 24.096 novas ações. Esses dados demonstram o impacto do IPTU na arrecadação municipal, mas principalmente a insatisfação ou divergência recorrente dos contribuintes quanto aos lançamentos fiscais.

O tempo médio de tramitação dos processos apresentou queda considerável ao longo dos anos, passando de 79 dias em 2021 para apenas 10 dias em 2025, indicando avanços na celeridade dos procedimentos administrativos tributários.

Quanto ao resultado das decisões, não há dados disponíveis sobre o percentual de recursos favoráveis ao contribuinte ou ao fisco. Entretanto, a municipalidade oferece alternativas administrativas para solução de conflitos, como pedidos de isenção, impugnação,

revisão de lançamento e concessão de benefícios fiscais, conforme previsto na legislação vigente.

Apesar da inexistência de dados mais aprofundados sobre a questão, percebe-se que é grande o número de processos judiciais e administrativos envolvendo contribuintes e fisco no município de Ribeirão Preto–SP. Acredita-se que a existência de uma regulamentação específica sobre a consulta fiscal certamente contribuiria para a redução do número de ações ajuizadas todos os anos.

Outra questão relevante refere-se às discussões em torno da reforma tributária, que têm exigido dos municípios, incluindo Ribeirão Preto–SP, a adaptação de suas normas à legislação federal. Esse processo implica a reestruturação das dinâmicas fiscais locais, especialmente no que diz respeito à transição para modelos mais simplificados e à centralização de tributos, como o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Portanto, a ausência de regulamentação específica sobre a consulta fiscal torna-se ainda mais crítica, exigindo soluções que garantam segurança jurídica e previsibilidade durante o período de transição e após sua consolidação.

A proposta de implementação de regras claras e vinculantes para a consulta fiscal no âmbito municipal apresenta-se como uma estratégia necessária e urgente para promover maior previsibilidade e segurança jurídica. A ausência de uma estrutura normativa que assegure efeitos vinculantes às respostas fiscais no contexto local prejudica os contribuintes e sobrecarrega os órgãos administrativos e judiciais com disputas que poderiam ser evitadas.

A regulamentação da consulta fiscal em Ribeirão Preto–SP constitui uma intervenção necessária e estratégica, considerando o perfil dos contribuintes locais. Esse instrumento permite que o contribuinte solicite esclarecimentos formais sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária municipal em situações específicas relacionadas às suas atividades. Sua regulamentação estabelecerá regras claras sobre como obter informações oficiais e vinculantes sobre obrigações tributárias.

A ausência de uma regulamentação clara no âmbito tributário pode gerar consequências econômicas e administrativas para os municípios. Do ponto de vista econômico, a falta de regras objetivas compromete a previsibilidade e a segurança jurídica, afastando investimentos e dificultando o planejamento financeiro tanto do poder público quanto dos contribuintes. Já no aspecto administrativo, essa lacuna normativa resulta em um aumento no volume de litígios, sobrecarregando os setores responsáveis pela análise de processos e tornando a gestão fiscal menos eficiente, sem ignorar que a omissão abre margem para interpretações divergentes da legislação, o que pode favorecer a desigualdade no tratamento dos contribuintes e comprometer a arrecadação tributária.

Além disso, Ribeirão Preto–SP possui características específicas que justificam uma análise detalhada da consulta fiscal no contexto municipal. Sua estrutura fiscal é composta por diversos órgãos e departamentos dedicados à administração e fiscalização tributária. A Secretaria Municipal da Fazenda é responsável pela gestão das finanças públicas, enquanto o Departamento de Fiscalização Fazendária supervisiona as atividades relacionadas ao cumprimento das obrigações tributárias.

Outra questão relevante refere-se às discussões em torno da reforma tributária, que têm exigido dos municípios, incluindo Ribeirão Preto–SP, a adaptação de suas normas à legislação federal. Esse processo implica a reestruturação das dinâmicas fiscais locais, especialmente no que diz respeito à transição para modelos mais simplificados e à centralização de tributos, como o IBS. Portanto, a ausência de regulamentação específica sobre a consulta fiscal torna-se ainda mais crítica, exigindo soluções que garantam segurança jurídica e previsibilidade durante o período de transição e após sua consolidação.

A proposta de implementação de regras claras e vinculantes para a consulta fiscal no âmbito municipal apresenta-se como uma estratégia necessária e urgente para promover maior previsibilidade e segurança jurídica. A ausência de uma estrutura normativa que assegure efeitos vinculantes às respostas fiscais no contexto local prejudica os contribuintes e sobrecarrega os órgãos administrativos e judiciais com disputas que poderiam ser evitadas.

A regulamentação da consulta fiscal em Ribeirão Preto–SP constitui uma intervenção necessária e estratégica, considerando o perfil dos contribuintes locais. Esse instrumento permite que o contribuinte solicite esclarecimentos formais sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária municipal em situações específicas relacionadas às suas atividades. Sua regulamentação estabelecerá regras claras sobre como obter informações oficiais e vinculantes sobre obrigações tributárias.

A ausência de uma regulamentação clara no âmbito tributário pode gerar consequências econômicas e administrativas para os municípios. Do ponto de vista econômico, a falta de regras objetivas compromete a previsibilidade e a segurança jurídica, afastando investimentos e dificultando o planejamento financeiro tanto do poder público quanto dos contribuintes. Já no aspecto administrativo, essa lacuna normativa resulta em um aumento no volume de litígios, sobrecarregando os setores responsáveis pela análise de processos e tornando a gestão fiscal menos eficiente, sem ignorar que a omissão abre margem para interpretações divergentes da legislação, o que pode favorecer a desigualdade no tratamento dos contribuintes e comprometer a arrecadação tributária.

Além disso, Ribeirão Preto–SP possui características específicas que justificam uma análise detalhada da consulta fiscal no contexto municipal. Sua estrutura fiscal é composta por diversos órgãos e departamentos dedicados à administração e fiscalização tributária. A Secretaria Municipal da Fazenda é responsável pela gestão das finanças públicas, enquanto o Departamento de Fiscalização Fazendária supervisiona as atividades relacionadas ao cumprimento das obrigações tributárias.

Portanto, este estudo propõe explorar como a regulamentação da consulta fiscal no âmbito municipal pode contribuir para a redução de litígios tributários e o fortalecimento da segurança jurídica em Ribeirão Preto–SP, promovendo um ambiente de maior confiança entre contribuintes e a administração tributária. Nesse sentido, a obtenção de orientações oficiais sobre como proceder em situações específicas reduziria o risco de autuações fiscais decorrentes de interpretações equivocadas da legislação, evitando prejuízos tanto para os contribuintes quanto para o próprio município. Tal visão fundamenta a formulação do problema central que orienta este estudo, conforme detalhado no tópico a seguir.

1.2 Problema

Como apontado anteriormente, a ausência de regulamentação específica sobre o alcance da consulta fiscal no município de Ribeirão Preto–SP evidencia lacunas importantes na garantia de previsibilidade e segurança jurídica nas relações tributárias. A inexistência de diretrizes que atribuam efeito vinculante às respostas do fisco municipal tem gerado interpretações isoladas, que não se estendem a outros contribuintes em situações semelhantes, limitando a uniformidade na aplicação das normas tributárias locais.

Nesse cenário, surgem questionamentos sobre como alinhar o instituto da consulta fiscal às práticas consolidadas no âmbito federal, de forma a assegurar maior transparência e reduzir o volume de litígios administrativos e judiciais. A experiência da União, regida por instrumentos como o Decreto Federal nº 70.235/1972 e a Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021, demonstra que a padronização e o efeito vinculante podem promover relações tributárias mais equilibradas e previsíveis. No entanto, é necessário compreender como essas práticas podem ser adaptadas ao contexto local de Ribeirão Preto–SP, respeitando suas especificidades administrativas e tributárias.

Dessa forma, a questão central que orienta este estudo é: **como adaptar o instituto da consulta fiscal no âmbito do Município de Ribeirão Preto para incluir efeito vinculante,**

garantindo segurança jurídica e transparência nas relações entre o fisco e os contribuintes em situações semelhantes?

A pesquisa buscou responder a esse questionamento, considerando os desafios e as possibilidades de implementação no contexto municipal. Além disso, pretendeu-se explorar os benefícios esperados dessa regulamentação, como a redução de litígios tributários, seja no âmbito administrativo, seja na esfera judicial, por meio da padronização das práticas administrativas e do fortalecimento da confiança dos contribuintes no sistema tributário local.

Atualmente, a ausência de normas específicas que disciplinem a consulta e seus efeitos no âmbito do município de Ribeirão Preto-SP compromete a transparência e impede que as respostas da administração tributária tenham caráter vinculante, deixando o contribuinte exposto a interpretações divergentes e a eventuais autuações futuras, mesmo quando atua de boa-fé.

A falta de regulamentação também inviabiliza o tratamento isonômico, uma vez que diferentes contribuintes podem receber orientações distintas para situações semelhantes, o que enfraquece a confiança no sistema fiscal municipal.

Ademais, o contexto da reforma tributária em andamento intensifica a necessidade de mecanismos locais que assegurem uniformidade e previsibilidade na aplicação das normas tributárias, já que a inexistência de diretrizes claras e vinculantes sobre a consulta fiscal pode limitar a capacidade do município de Ribeirão Preto – SP de se alinhar às mudanças estruturais propostas, ampliando a insegurança jurídica durante a transição.

Ao normatizar a consulta fiscal com efeito vinculante, o município promoveria um ambiente mais estável e eficiente, reduzindo litígios desnecessários e fortalecendo o cumprimento voluntário das obrigações tributárias. Trata-se, portanto, de um passo importante para o aperfeiçoamento da gestão tributária local e para o alinhamento com os princípios da legalidade, da segurança jurídica e da boa administração pública.

1.3 Solução

A solução proposta para o problema identificado consiste no aprimoramento do instituto da consulta fiscal no âmbito do município de Ribeirão Preto – SP, por meio da alteração do Código Tributário Municipal, instituído pela Lei Municipal nº 2.415/1970. Logo, é necessária a aprovação de uma lei municipal para estabelecer diretrizes claras que assegurem efeito vinculante às respostas emitidas pelo fisco municipal, com vistas a assegurar que as orientações fornecidas sejam aplicáveis ao consulente original, mas que também se estendam a outros

contribuintes em situações idênticas, promovendo uniformidade na aplicação das normas tributárias municipais.

Para viabilizar essa proposta, sugere-se a adoção de um modelo inspirado nas práticas consolidadas no nível federal, como aquelas previstas no Decreto Federal nº 70.235/1972 e na Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021. Contudo, é preciso que as normas municipais, especialmente o Código Tributário do Município de Ribeirão Preto – SP, sejam alteradas, estabelecendo o procedimento e os efeitos da consulta fiscal. Para que isso ocorra de maneira segura, portanto, é imprescindível a aprovação de uma lei municipal que altere o Código Tributário do Município, regulamentando de forma específica o instituto da consulta fiscal, proporcionando uma base legal clara para que contribuintes, contadores, advogados e outros atores sociais possam submeter questionamentos formais à Fazenda Municipal sobre a correta interpretação da legislação tributária, antes da realização de determinado fato gerador.

Além disso, a lei a ser aprovada deve prever mecanismos de revisão das respostas vinculantes, caso haja mudanças normativas ou jurisprudenciais, a fim de garantir a atualização constante e a segurança jurídica. Significa dizer que é preciso atualizar os entendimentos adotados nas respostas às consultas fiscais à dinamicidade do Direito.

Contudo, no contexto de Ribeirão Preto – SP, a implementação dessa solução exige uma análise detalhada da legislação municipal vigente, bem como o desenvolvimento de um processo administrativo simplificado e acessível, que permita ao contribuinte realizar consultas com agilidade e obter respostas claras e objetivas. Também se faz necessário capacitar os servidores municipais para lidar com o novo modelo e garantir sua aplicação consistente e transparente.

Dessa forma, a proposta visa reduzir os litígios tributários e reforçar a segurança jurídica, mas também fomenta uma relação de maior confiança entre contribuintes e a administração tributária local. A regulamentação legal deve definir os procedimentos para apresentação da consulta, os prazos para resposta, os requisitos formais do pedido e, sobretudo, o caráter vinculante das respostas fornecidas pelo fisco municipal, garantindo que, uma vez orientado oficialmente, o contribuinte que seguir a orientação não será penalizado, mesmo que futuramente a interpretação seja revista.

Para a efetiva implementação da consulta fiscal, ferramentas digitais, como o portal "Empresa Fácil", poderiam ser integradas para o protocolo eletrônico das consultas, otimizando o processo e aumentando a transparência e a acessibilidade.

Entre os benefícios diretos da regulamentação da consulta fiscal estão a redução de litígios administrativos e judiciais, o estímulo ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias, o fortalecimento da confiança no fisco e a padronização de entendimentos jurídicos.

Destarte, a regulamentação por lei municipal que aponte diretrizes claras (forma, procedimento e prazos) e efeitos vinculantes para a consulta fiscal, suprimindo lacunas legislativas no sistema tributário municipal, deve ser seguida da capacitação de servidores e do estabelecimento de mecanismos, de preferência digitais, para a efetivação da consulta fiscal no âmbito de Ribeirão Preto – SP.

Tal iniciativa posiciona Ribeirão Preto – SP para uma transição mais eficiente no contexto da reforma tributária. Além disso, a padronização proposta neste estudo pode servir como uma estratégia para preparar o município diante da simplificação do sistema fiscal e da introdução de novas práticas decorrentes das mudanças nacionais, sem ignorar que o município de Ribeirão Preto – SP também poderá ser apontado como referência para outros, fomentando a adoção de mecanismos para reduzir a alta litigiosidade tributária no país.

1.4 Artefato

Para operacionalizar a solução proposta, foi necessário materializar as alterações no Código Tributário Municipal de Ribeirão Preto – SP por meio de um instrumento legislativo formal e tecnicamente estruturado. Nesse sentido, a elaboração de um projeto de lei específico tornou-se o meio adequado para consolidar as mudanças necessárias, assegurando que as diretrizes fossem claras, juridicamente válidas e compatíveis com a realidade municipal. Esse artefato constituiu o produto central deste estudo.

O artefato desenvolvido neste estudo consistiu na elaboração de um projeto de lei específico para ajustar o Código Tributário Municipal de Ribeirão Preto – SP, com o objetivo de incluir dispositivos que assegurassem o efeito vinculante das respostas emitidas em consultas fiscais realizadas perante o fisco municipal. Este artefato foi construído como um documento técnico-legislativo, contendo a redação proposta para as alterações na Lei Municipal nº 2.415/1970, com especial atenção ao artigo 381, inciso II.

O projeto de lei foi estruturado de forma clara e objetiva, incluindo as alterações necessárias para regulamentar a consulta fiscal no âmbito municipal, de modo a garantir que as respostas fornecidas fossem vinculantes para o consultante, e também para outros contribuintes em condições idênticas. Tal proposta fundamentou-se na necessidade de uniformizar interpretações fiscais e minimizar os litígios administrativos e judiciais no município.

Além de propor a nova redação para os dispositivos legais insertos no Código Tributário do Município de Ribeirão Preto – SP, o projeto foi acompanhado de uma exposição de motivos. Nessa exposição, foram apresentados os fundamentos jurídicos e as vantagens da medida, destacando-se os benefícios esperados para o município e para os contribuintes, bem como uma justificativa técnica para a escolha do modelo proposto, com base em boas práticas já estabelecidas em outros âmbitos legislativos, especialmente na esfera federal.

Nesse sentido, o artefato final consistiu em um documento completo e tecnicamente elaborado, apto a ser submetido à apreciação da Câmara Municipal de Ribeirão Preto – SP, promovendo maior segurança jurídica e transparência na aplicação das normas tributárias municipais. Exatamente por isso, o projeto de lei foi acompanhado de diretrizes para sua implementação, incluindo sugestões para a capacitação de servidores e a criação de mecanismos de monitoramento e revisão das respostas emitidas pelo fisco.

1.5 Objetivos

Esta pesquisa teve como objetivo geral propor a reformulação da legislação tributária municipal de Ribeirão Preto – SP, por meio da elaboração de um projeto de lei que incluísse o efeito vinculante nas respostas às consultas fiscais, visando promover segurança jurídica, uniformidade na aplicação das normas e redução de litígios tributários no âmbito municipal.

Por sua vez, os objetivos específicos foram:

- a) Avaliar a legislação tributária vigente nos âmbitos federal e municipal, com foco na regulamentação do efeito vinculante das consultas fiscais e sua aplicabilidade prática, identificando lacunas e oportunidades para adaptação no contexto de Ribeirão Preto – SP;
- b) Examinar modelos de consulta fiscal que incorporam o efeito vinculante, adotados no âmbito federal, para identificar diretrizes que possam ser ajustadas às particularidades do sistema tributário municipal de Ribeirão Preto – SP;
- c) Propor alterações ao artigo 381, inciso II, da Lei Municipal nº 2.415/1970, apresentando ajustes legislativos que garantam a vinculação das respostas fiscais e assegurem maior segurança jurídica para contribuintes em situações semelhantes.
- d) Elaborar uma exposição de motivos que justifique as alterações propostas no projeto de lei, destacando os fundamentos jurídicos, técnicos e os benefícios esperados, como a redução de litígios tributários e a uniformidade na aplicação das normas no âmbito municipal.

1.6 Relevância da pesquisa

A pesquisa sobre a regulamentação da consulta fiscal no município de Ribeirão Preto – SP assumiu importância em diversas dimensões: jurídica, administrativa, econômica e social. Inserida na linha de pesquisa da desjudicialização, que busca transferir conflitos para esferas extrajudiciais, promovendo eficiência e celeridade na resolução de disputas, a pesquisa também teve um impacto direto no setor fiscal, seja por reduzir os litígios administrativos e judiciais, seja por contribuir para a modernização do sistema tributário brasileiro.

Nesse contexto, a pesquisa contribuiu para o fortalecimento do Estado Democrático de Direito, propondo ajustes legislativos que aumentaram a previsibilidade e a uniformidade na aplicação das normas tributárias. A adoção do efeito vinculante nas respostas fiscais foi um dos pontos centrais da proposta, garantindo que contribuintes em situações semelhantes recebessem tratamento igualitário, eliminando ambiguidades e reduzindo o risco de decisões arbitrárias, fortalecendo a relação entre contribuintes e a administração pública tributária.

De igual forma, a padronização das orientações fiscais impactou positivamente a desjudicialização de conflitos tributários. Ao reduzir o volume de litígios, a pesquisa promoveu soluções no âmbito administrativo, alinhando-se com a tendência de desjudicialização, que busca soluções extrajudiciais para a resolução de disputas.

No contexto da gestão de conflitos, portanto, a desjudicialização assumiu um papel fundamental, pois permitiu que as partes envolvidas tivessem maior controle sobre os procedimentos de resolução de disputas. A pesquisa sobre a regulamentação da consulta fiscal alinhou-se a essa tendência, ao promover soluções administrativas para conflitos tributários, pois, ao propor as orientações fiscais e garantir respostas vinculantes, contribuiu para a redução de litígios e para a resolução de conflitos de forma mais ágil e eficiente.

Isso se deve ao fato de que o estudo evidencia a importância de uma gestão pública eficiente e transparente. A regulamentação proposta busca padronizar os procedimentos de consulta fiscal, permitindo respostas mais ágeis e consistentes por parte do fisco municipal. A modernização das práticas administrativas inclui o incentivo ao uso de tecnologias e metodologias padronizadas, otimizando o trabalho dos servidores e facilitando o atendimento às demandas tributárias da população.

Ao reduzir a subjetividade nas interpretações fiscais, a pesquisa contribui para a eficiência da máquina pública, criando um ambiente mais favorável tanto para a administração quanto para os contribuintes. Isso se alinha com o debate contemporâneo sobre governança

pública, propondo soluções práticas que promovem maior eficiência e transparência no setor tributário.

A regulamentação da consulta fiscal também apresenta benefícios diretos para o ambiente de negócios de Ribeirão Preto – SP, um dos maiores polos econômicos do interior paulista, pois a ausência de clareza nas normas tributárias e a falta de respostas vinculantes dificultam o planejamento tributário, aumentam os custos operacionais e desestimulam novos investimentos. Pequenas e médias empresas, em especial, enfrentam desafios para lidar com inseguranças jurídicas e custos tributários inesperados, prejudicando sua competitividade, o que pode ser mitigado pela implementação de um modelo de consulta fiscal que aproxime o contribuinte do fisco e afaste dúvidas sobre a aplicação das normas tributárias.

Portanto, a proposta da pesquisa busca reverter esse cenário de insegurança e complexidade fomentado pelo grande número de normas tributárias existentes no país e pela ausência de efeitos vinculantes à consulta, ao promover um sistema tributário mais previsível, que favoreça o crescimento econômico e a atração de novos negócios. Tais fatores certamente contribuem para a redução dos custos relacionados a litígios e sanções, aliviando a carga tributária indireta e promovendo maior estabilidade econômica no município.

O impacto da pesquisa se estende ao âmbito social, ao propor um sistema tributário mais acessível e inclusivo. A regulamentação da consulta fiscal beneficia especialmente pequenos empreendedores e cidadãos que enfrentam dificuldades com a complexidade do sistema tributário, proporcionando maior clareza nas obrigações fiscais e reduzindo custos desnecessários.

Como lecionam Villadouro *et al.* (2024), a superação da alta litigiosidade fiscal no Brasil depende de maior clareza na legislação, simplificação normativa e uma administração tributária mais transparente. Medidas que promovam eficiência e segurança jurídica são fundamentais para melhorar a relação entre Fisco e contribuintes, reduzir custos e atrair investimentos. Nesse cenário, a consulta fiscal exerce papel importante ao permitir que o contribuinte obtenha, de forma formal, esclarecimentos sobre a aplicação da legislação tributária em casos concretos. Com resposta vinculante por parte da administração, esse instrumento reforça a previsibilidade, evita conflitos e contribui para a desjudicialização das relações fiscais.

A padronização das respostas fiscais é um avanço importante para tornar o sistema tributário mais simples, promovendo uma relação equilibrada entre contribuintes e a administração pública tributária. Ao incluir medidas que favorecem contribuintes de diferentes

portes e capacidades econômicas, a pesquisa contribui para a construção de um ambiente tributário mais democrático, que apoie o desenvolvimento social e econômico local.

Como já mencionado, no setor fiscal, a pesquisa assume uma importância, pois contribui para a modernização do sistema tributário no âmbito do município de Ribeirão Preto – SP, promovendo a segurança jurídica e a eficiência administrativa, além de situar o município como um exemplo de adaptação às novas diretrizes nacionais, já que o modelo poderá ser replicado.

Portanto, a pesquisa sobre a regulamentação da consulta fiscal no município de Ribeirão Preto – SP é uma contribuição importante para a modernização do sistema tributário, alinhando-se à área de concentração (Gestão de Conflitos) e à linha de pesquisa (desjudicialização), sendo de grande relevância acadêmica, jurídica, social e também para o setor fiscal.

Em linha com esses fatores, a presente dissertação está estruturada em seções que, de forma integrada, abordam os principais aspectos relacionados ao problema de pesquisa e à proposta de solução. Inicialmente, esta Seção 1 apresenta a introdução, contextualizando o problema tributário no município de Ribeirão Preto – SP e destacando a relevância da regulamentação da consulta fiscal no âmbito municipal, além de detalhar os objetivos e a importância do estudo.

Por sua vez, a Seção 2 é dedicada à fundamentação teórica, que explora os conceitos centrais da pesquisa, como consulta fiscal, segurança jurídica e os efeitos vinculantes na administração tributária, contextualizados pelas normativas e práticas consolidadas no âmbito federal. Dando seguimento, tem-se a Seção 3, que descreve a metodologia utilizada para a condução do estudo, detalhando as técnicas de análise normativa e os procedimentos para a elaboração do artefato técnico. A Seção 4 apresenta o artefato desenvolvido: um projeto de lei que propõe alterações ao Código Tributário Municipal de Ribeirão Preto – SP, acompanhado de uma exposição de motivos que justifica as mudanças propostas e suas vantagens para o município e os contribuintes. Por fim, a Seção 5 traz as considerações finais, que sintetizam os principais resultados do estudo, apontam limitações da pesquisa e sugerem caminhos para futuras investigações.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

A complexidade das normas tributárias no Brasil é um dos principais fatores que alimentam a alta litigiosidade, tanto na esfera administrativa quanto na judicial. A multiplicidade de leis, a constante alteração das normas e as divergências de interpretação entre o fisco e os contribuintes tornam o cumprimento das obrigações tributárias um desafio (Appy, 2015).

Nesse contexto, a consulta fiscal surge como um importante instrumento para promover segurança jurídica e previsibilidade, ao permitir que o contribuinte solicite previamente uma manifestação formal da administração tributária sobre a correta aplicação da legislação em situações concretas. Quando devidamente regulamentada, com efeitos vinculantes, a consulta fiscal reduz incertezas, evita autuações indevidas e diminui a judicialização de conflitos, contribuindo para uma relação mais transparente e segura entre o fisco e os contribuintes.

Segundo Landi (2020), o instituto da consulta fiscal, tal como é conhecido atualmente no Brasil, tem raízes históricas que remontam ao Direito Romano e ao Direito Medieval. Naquele, por exemplo, existia o *responsa principum*, em que jurisconsultos, autorizados pelo imperador, emitiam opiniões sobre questões jurídicas, funcionando como um mecanismo de controle do Estado, modelo esse que era essencialmente defensivo e unilateral. Já na Idade Média, o sistema evoluiu, permitindo que súditos apresentassem petições à *curia regia* para esclarecer dúvidas sobre a legislação, transformando-se em um verdadeiro instrumento de consulta.

Durante as monarquias, a consulta fiscal praticamente desapareceu, ressurgindo apenas no século XIX. No Brasil, o modelo contemporâneo de consulta fiscal começou a tomar forma apenas no século passado, com o Decreto Federal nº 70.235/1972, que introduziu um processo administrativo e garantias de direitos fundamentais (Landi, 2020).

Atualmente, no ordenamento jurídico brasileiro, a consulta fiscal é regulamentada, em nível federal, como um procedimento de natureza extrafiscal, regido pelas normas previstas no Decreto Federal nº 70.235/1972 (dispõe sobre o processo administrativo fiscal), na Lei nº 9.430/1996 (dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social e o processo administrativo de consulta), no Decreto Federal nº 7.574/2011 (regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e dá outras providências) e na Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021 (regulamenta o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira), além de contar com a aplicação subsidiária

da Lei nº 9.784/1999 (regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal) (Martins, 2023).

Contudo, a consulta pública ainda apresenta desafios, embora sua relevância seja inquestionável em um cenário de complexidade das normas tributárias, no qual conflitos são comuns entre o fisco e os contribuintes, seja pelo grande número de normas que regem o sistema tributário, seja pela mutação constante nas normas, ou mesmo na interpretação (Serpa, 2016).

Desta feita, é preciso compreender os fundamentos e objetivos da consulta fiscal em um contexto de complexidade, como se passa a expor nos próximos tópicos.

2.1 Sistema Tributário e a Complexidade das Normas no Ordenamento Jurídico Brasileiro

O Sistema Tributário Brasileiro é caracterizado por sua complexidade, resultante da multiplicidade e constante alteração das normas que regem a matéria. Essa intrincada teia normativa abrange legislações federais, estaduais e municipais, além de tratados de Direito Internacional ratificados pelo Brasil e instruções normativas editadas por diversos órgãos, a exemplo da Receita Federal do Brasil, que frequentemente se sobrepõem e interagem de maneiras diversas (Paes, 2010).

Samaha (2019) aponta que a complexidade das fontes do Direito Tributário é agravada pelas falhas recorrentes no processo de elaboração das leis ou da regulamentação pelo Poder Executivo, marcado por uma atuação apressada dos órgãos legiferantes na tentativa de atender aos anseios da sociedade e assegurar os interesses dos cidadãos. Tal pressa, no entanto, muitas vezes resulta na edição de normas imprecisas ou inadequadas, que demandam constante correção e complementação por meio de novos dispositivos legais.

Com isso, o ordenamento jurídico desenvolve-se de maneira desordenada, carente de coerência e completude, o que compromete sua eficácia e previsibilidade, pois, enquanto as leis são redigidas com elevado grau de abstração, mediante o uso de conceitos indeterminados, a regulamentação administrativa tende ao extremo oposto, sendo minuciosa, prolixa e, por vezes, obscura (Samaha, 2019).

Nesse cenário, essa combinação desequilibrada favorece o surgimento de antinomias, lacunas e ambiguidades, que tornam o Direito menos acessível e transparente, dificultando sua aplicação uniforme e segura, além de comprometer a confiança dos destinatários nas normas que regem suas condutas, sendo esta uma característica marcante do Direito Tributário no Brasil (Holzkamp; Bacil, 2014).

A complexidade em comento é acentuada pela necessidade de interpretação das normas tributárias, que muitas vezes apresentam ambiguidades e lacunas, exigindo uma análise detalhada por parte dos contribuintes e profissionais da área (Santos, 2023).

A utilização de expressões vagas e/ou conceitos indeterminados exige uma análise detalhada das normas editadas, o que consome tempo e recursos (Greco; Rocha, 2024).

Segundo ensinamentos de Serpa (2016), a ambiguidade surge quando um mesmo termo é utilizado para designar diferentes objetos, enquanto a indeterminação refere-se à falta de precisão em termos ou conceitos. Tais fenômenos são exacerbados por mutações nas interpretações legais e pela diversidade espacial, que considera as diferentes características físicas que influenciam a construção da realidade pela linguagem.

Ademais, a falta de clareza das normas tributárias gera interpretações divergentes entre o fisco e o contribuinte, ampliando o risco de litígios e a insegurança jurídica (Velloso, 2012). Logo, essa situação gera desafios consideráveis para o cumprimento das obrigações fiscais, pois os contribuintes precisam entender as normas em vigor, mas também acompanhar suas frequentes mudanças.

Nesse sentido, são os ensinamentos de Santos (2023), o qual destaca que as normas tributárias frequentemente incorporam conceitos indeterminados e cláusulas gerais, permitindo múltiplas interpretações. Serpa (2016) acrescenta que termos como "renda", "serviço" ou "prestação", dentre outros, podem ser compreendidos de maneiras distintas dependendo do contexto, o que gera insegurança jurídica, pois os contribuintes têm dificuldade em entender suas obrigações e direitos.

Portanto, a falta de clareza e a rigidez do sistema tributário, associadas a outros fatores, podem levar à insegurança jurídica, dificultando a previsibilidade dos efeitos tributários e fomentando litígios entre o fisco e os contribuintes (Costa, 2018). Assim, a complexidade do Direito Tributário clama por esforço contínuo por parte do legislador para simplificar e tornar mais acessíveis as normas, visando garantir um sistema tributário mais eficiente, além de também evidenciar a necessidade de mecanismos alternativos ao Judiciário para dirimir conflitos.

2.2 Interpretação, Discricionariedade e Segurança Jurídica

Desta feita, a interpretação da legislação tributária no Brasil merece uma análise detalhada, dada a complexidade do sistema tributário nacional, caracterizado por um emaranhado de normas, regulamentos e interpretações que variam entre as esferas federal,

estadual e municipal, resultando em uma confusão que frequentemente afeta tanto os contribuintes quanto os administradores fiscais (Carvalho, 2003).

De fato, a interpretação da legislação tributária não é uma tarefa simples. O intérprete deve considerar o texto legal, mas também o contexto social e econômico em que ele se insere. A norma tributária precisa regular uma realidade complexa que envolve interesses diversos e, muitas vezes, conflitantes. Assim, a atividade interpretativa se torna um processo dinâmico, no qual o intérprete desempenha um papel ativo na construção do sentido da norma (Torres, 2005).

Ocorre que a dificuldade de interpretação está frequentemente relacionada à discricionariedade na aplicação das normas. Sousa (2020) observa que um dos principais problemas no Direito Tributário é a discricionariedade na administração tributária, onde as autoridades fiscais podem agir de maneira arbitrária ao interpretar a legislação, resultando em decisões injustas.

Não se pode ignorar que a discricionariedade conferida ao intérprete na análise das normas tributárias é um fenômeno intrínseco à utilização de conceitos indeterminados pelo legislador, como "capacidade contributiva", "valor justo" ou "atividade econômica relevante", ou os apresentados acima por Serpa (2016), quais sejam: "renda", "prestação" e "serviço", que apresentam definições diferentes a depender do contexto em que serão aplicados. Tais termos, embora permitam flexibilidade na aplicação da lei a casos concretos, transferem ao intérprete, seja o Poder Judiciário, seja o fisco ou o contribuinte, a responsabilidade de definir seu significado, o que pode gerar divergências e insegurança jurídica (Teodorovicz, 2019).

Anote-se, ainda, que essa subjetividade é amplificada pela ausência de critérios objetivos em muitos dispositivos legais, exigindo que o intérprete recorra a princípios gerais do Direito, contextos econômicos ou até mesmo a doutrinas especializadas para preencher lacunas normativas. Enquanto tal discricionariedade é necessária para adaptar a norma a realidades dinâmicas, ela também abre espaço para inconsistências, especialmente quando diferentes órgãos ou autoridades fiscais adotam interpretações antagônicas. Para o contribuinte, isso significa incerteza sobre o tratamento tributário de suas operações, já que a mesma norma pode ser aplicada de formas distintas ao longo do tempo ou entre regiões. Assim, embora a flexibilidade interpretativa seja útil, sua excessiva liberalidade compromete a previsibilidade, essencial para um sistema tributário mais seguro (Pereira, 2020).

Por isso, Serpa (2016) relaciona a discricionariedade à indeterminação das normas tributárias, pois entende que a falta de clareza nas leis é uma falha dos intérpretes, mas também pode ser compreendida como uma característica intrínseca da linguagem e da própria natureza das normas jurídicas. Um exemplo relevante é o princípio da tipicidade fechada, que implica

que a estrutura do tipo é aberta por natureza. Serpa (2016) argumenta que esse princípio deve apresentar disposições claras sobre quais atos são tributáveis para garantir segurança jurídica e estabilidade nas relações. Contudo, essa tipicidade é frequentemente desafiada pela indeterminação inerente à linguagem legal.

Por sua vez, Lavez (2019) aponta que a noção de tipicidade fechada no Direito Tributário pressupõe a descrição detalhada dos elementos que compõem um fato gerador de tributo, visando garantir segurança jurídica aos contribuintes. Logo, exige que a lei defina claramente todos os aspectos relevantes da obrigação tributária, como o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota, sem deixar margem para interpretações subjetivas ou criativas por parte do aplicador da lei. Ainda segundo o supracitado autor, a tipicidade fechada se distingue do pensamento por conceitos, que busca abstrações cada vez mais gerais, pois ela se baseia em uma análise de semelhança entre a realidade descrita e o tipo legal, permitindo um juízo de inclusão ou exclusão (Lavez, 2019). No contexto tributário, essa rigidez é essencial para evitar a arbitrariedade na aplicação dos tributos e assegurar que as imposições fiscais sejam estritamente aquelas previstas na lei, conforme os pressupostos de validade constitucional e legal.

Embora apresentem perspectivas um pouco diversas sobre a tipicidade fechada no Direito Tributário, Serpa (2016) e Lavez (2019) concordam com a necessidade de garantir a segurança jurídica. Logo, enquanto aquele autor destaca os desafios práticos da indeterminação legal, este último enfatiza a necessidade de clareza e rigidez na definição legal para garantir a segurança jurídica. De toda forma, e segundo as lições de Medeiros (2022, p. 161), a doutrina brasileira, de forma predominante, se posiciona acerca da natureza da tipicidade no Direito Tributário Brasileiro, apontando tratar-se da tipicidade fechada, a “[...] qual obrigaria o legislador a prever, por meio de lei em sentido estrito, discutida e votada pelo Poder Legislativo, todos os elementos que compõem a imposição tributária”. Porém, não se ignora que há inúmeros tipos abertos nas normas tributárias, o que corrobora para a maior discricionariedade do intérprete e contribui para práticas arbitrárias por parte da administração tributária (Flávio Neto, 2016).

Exatamente por isso, a interpretação da legislação tributária deve ser realizada com cautela e responsabilidade, pois, embora o intérprete tenha liberdade para explorar diferentes significados das normas, essa liberdade não deve ser confundida com arbitrariedade. Logo, a interpretação deve sempre buscar uma compreensão que respeite os princípios fundamentais do Direito Tributário e os direitos dos contribuintes. Portanto, não há como negar que o Sistema Tributário Brasileiro é notoriamente complexo e passa por constantes mudanças legislativas, o

que torna seu acompanhamento e interpretação um grande desafio para o contribuinte, para o operador do Direito e também para o Fisco. Não bastasse isso, a complexidade é intensificada pelo surgimento de novas tecnologias financeiras e modelos econômicos inovadores, que exigem frequentes atualizações normativas (Polizelli, 2006). Por conseguinte, a ausência de regulamentação adequada frente a essas inovações também pode gerar lacunas ou ambiguidades na legislação, dificultando a correta aplicação das normas e aumentando a insegurança jurídica.

Samaha (2019) chama a atenção para o fato de que a interpretação do Direito jamais será única. A vagueza e a ambiguidade inerentes à linguagem jurídica fazem com que o texto normativo se apresente, frequentemente, como uma estrutura aberta à pluralidade de sentidos. Tal característica revela que o direito a ser aplicado não se apresenta de forma única, definitiva ou pré-determinada ao intérprete, mas sim como uma moldura que admite múltiplas possibilidades de interpretação.

Dentro dessa moldura, são consideradas admissíveis todas as interpretações que estejam em consonância com os princípios e normas superiores do ordenamento jurídico (Samaha, 2019). Tal constatação leva à compreensão de que o sentido da norma não está fixado exclusivamente no texto legal. Pelo contrário, ele se constrói no processo interpretativo, considerando o contexto, os valores jurídicos subjacentes e os princípios orientadores do sistema. Pensar o Direito, portanto, é também refletir sobre suas possibilidades interpretativas, reconhecendo a importância do juízo hermenêutico na aplicação da norma (Teodorovicz, 2020).

Exatamente por isso é possível haver mais de uma interpretação cabível para um mesmo dispositivo legal. Isso implica que a aplicação da lei possui, em certa medida, um caráter opinativo, não no sentido de arbitrariedade, mas sim por envolver uma valoração hermenêutica fundada na razoabilidade e na coerência sistêmica. Assim, interpretações diferentes, ainda que eventualmente conflitantes, podem ser igualmente válidas, desde que fundamentadas de forma consistente e alinhadas com os princípios do Direito (Coêlho, 2006).

De fato, o Direito não se resume à literalidade da norma, pois ele se revela na interação entre o texto e o intérprete, em um processo que exige sensibilidade jurídica, ponderação e compromisso com a racionalidade e os fundamentos ético-jurídicos do ordenamento. Contudo, não há como negar que interpretações divergentes geram insegurança jurídica, pois, não raras vezes, situações semelhantes podem ter decisões diversas ou sujeitos envolvidos em uma mesma situação jurídica podem interpretar a norma de formas diferentes (Bianco, 2005).

Nesse contexto, torna-se cada vez mais difícil para contribuintes e operadores do Direito compreenderem plenamente o alcance e os efeitos das obrigações tributárias impostas. Como ressalta Serpa (2016, p. 29), “[...] é inevitável que o Direito, como objeto cultural, evolua e se

transforme, no tempo e no espaço, independente de alteração formal no texto legal, tendo em vista mudanças de ordem cultural, moral, econômica e política”.

No entanto, essa evolução constante também impõe sérios desafios ao intérprete da norma jurídica, que muitas vezes se depara com dúvidas quanto à legislação aplicável em determinado contexto. Assim, mecanismos que promovam maior clareza e previsibilidade, a exemplo da consulta fiscal vinculante, tornam-se ferramentas essenciais para minimizar conflitos e garantir maior estabilidade nas relações entre fisco e contribuinte. Dessa forma, as mutações na legislação tributária comprometem a interpretação adequada das normas e geram insegurança jurídica tanto para os contribuintes quanto para o fisco. Isso ocorre quando o entendimento sobre uma norma é alterado pela administração tributária ou pelo Poder Judiciário sem uma modificação explícita no texto legal (Pereira, 2020).

Como dito, a interpretação de conceitos indeterminados e tipos jurídicos abertos no Direito Tributário permite que as normas se adaptem às mudanças sociais, econômicas e políticas, evitando sua obsolescência. Segundo Medeiros (2022), embora tipos fechados sejam desejáveis, os conceitos jurídicos abertos são comuns, proporcionando flexibilidade interpretativa e adaptabilidade à realidade em constante mutação. No entanto, essa flexibilidade traz desafios, como a indeterminação normativa, dificultando que os contribuintes prevejam o tratamento tributário de suas operações com precisão. Contudo, Samaha (2019) alerta que a indeterminação normativa, embora inerente à linguagem e ao próprio processo interpretativo do Direito, não pode ser entendida como um entrave absoluto à segurança jurídica e à previsibilidade das decisões. A existência de múltiplas possibilidades interpretativas não deve comprometer a confiança que os cidadãos e os operadores do Direito depositam na estabilidade das normas e na coerência do sistema jurídico.

Com o intuito de minimizar a amplitude das interpretações possíveis e, conseqüentemente, garantir maior previsibilidade na aplicação da lei, frequentemente recorre-se à elaboração de textos normativos extremamente detalhados. Tal técnica legislativa busca abranger, da forma mais minuciosa possível, as diversas situações que podem surgir na realidade, sobretudo no campo tributário, onde as peculiaridades de cada contribuinte podem exigir um grau elevado de especificidade (Torres, 2011).

Ao adotar essa estratégia, pretende-se delimitar de forma precisa e inequívoca os conceitos e hipóteses normativas, reduzindo o espaço para dúvidas interpretativas. Dessa forma, a aplicação da norma tende a se transformar em um exercício de constatação objetiva, no qual o intérprete apenas verifica se os fatos do caso concreto se enquadram ou não nos critérios

previamente definidos pelo legislador, sem margem para interpretações divergentes (Samaha, 2019).

Portanto, essa tentativa de rigidez conceitual visa garantir maior segurança jurídica, promovendo a previsibilidade necessária para que os destinatários da norma possam orientar suas condutas de forma adequada. No entanto, embora essa visão contribua para a estabilidade do sistema, ela também pode gerar rigidez excessiva, dificultando a adaptação da norma às nuances e complexidades da vida social, especialmente em contextos dinâmicos e em constante transformação (Marques, 2020).

A tentativa de alcançar muita concretude e individualização nas normas jurídicas, especialmente na legislação tributária, acaba por gerar efeitos colaterais consideráveis. Quanto mais minuciosa é a norma, maior a tendência de surgirem lacunas relativas aos aspectos não disciplinados, ou seja, àqueles que ficam à margem do texto legal. Além disso, quanto mais detalhado o conteúdo normativo, mais rapidamente ele se torna obsoleto, sobretudo em uma sociedade marcada pela constante transformação das relações jurídicas, sociais e econômicas (Coêlho, 2006).

Na atualidade, a velocidade com que surgem novas realidades torna impossível ao legislador acompanhar, em tempo real, todas as mudanças que exigem regulação. A multiplicidade de interesses e a complexidade dos fatos sociais tornam a tarefa de prever e disciplinar todas as situações algo impraticável. Diante disso, uma alternativa frequentemente adotada é a elaboração de normas com maior grau de abstração, recorrendo a conceitos jurídicos indeterminados e estruturas normativas abertas. A intenção, nesse caso, é permitir uma maior durabilidade da norma e uma adaptação mais flexível às mudanças (Marques, 2020).

Entretanto, essa solução traz consigo uma nova dificuldade: a imprevisibilidade. Quanto mais abstrata e genérica é a norma, mais difícil se torna para os destinatários compreenderem com precisão o que lhes é permitido, vedado ou exigido. A falta de elementos objetivos, como bem pontua Samaha (2019), pode gerar insegurança jurídica e dificuldades na aplicação do Direito. Para mitigar esse problema, o regulamento surge como um instrumento fundamental para complementar o tratamento legal. Quando a lei não é suficiente para regular um regime jurídico por completo, o Poder Executivo assume a função de detalhar aspectos técnicos e operacionais por meio de decretos, instruções normativas e outras formas de regulamentação. De fato, tal atuação se mostra indispensável, especialmente no campo tributário, onde a sofisticação das operações econômicas exige um tratamento normativo altamente técnico e dinâmico. Porém, gera ainda mais normas e torna ainda mais complexo o sistema tributário brasileiro. O resultado é um sistema normativo complexo, composto por uma vasta quantidade

de textos detalhados e técnicos, que desafiam a clareza, a acessibilidade e a previsibilidade do Direito (Teodorovicz, 2019).

A situação se agrava ainda mais se considerado o fato de que, além das alterações legislativas formais, a mutação das normas tributárias também ocorre por meio da interpretação legislativa. Isso significa que, mesmo sem mudanças explícitas na lei, a forma como as normas são interpretadas pode variar ao longo do tempo, influenciada por decisões judiciais ou orientações do fisco e, assim como a intensa atividade legislativa, também pode gerar insegurança jurídica, pois os contribuintes enfrentam a incerteza sobre como suas obrigações tributárias serão avaliadas em diferentes momentos (Carvalho, 2003).

Para Serpa (2016), a mutação normativa sem alterações legislativas explícitas gera conflitos interpretativos. A reinterpretação das normas para refletir mudanças de contexto pode levar a novos entendimentos do mesmo enunciado, resultando em insegurança sobre sua aplicação temporal e efeitos retroativos. Isso complica a aplicação das leis tributárias e cria incertezas para os contribuintes. Não bastasse isso, o grande número de normas tributárias desafia o princípio da irretroatividade das leis e viola a garantia de previsibilidade e segurança jurídica. Isso se torna mais grave quando novos entendimentos são aplicados a fatos passados, surpreendendo os contribuintes que anteriormente acreditavam estar em conformidade com a legislação vigente. O problema é evidente tanto na esfera administrativa quanto na judicial, onde mudanças de interpretação frequentemente visam atender à demanda do fisco por aumento na arrecadação, mas, ao fazê-lo, ignoram a estabilidade necessária para os contribuintes.

O Poder Judiciário, em meio a esse cenário, exerce um papel decisivo na mutação normativa ao alterar suas posições jurisprudenciais frequentemente, o que gera insegurança jurídica. Significa dizer que não apenas a alteração expressa da legislação, pela atividade do Poder Legislativo, mas também a mudança de entendimento dos tribunais corrobora para a maior complexidade do sistema e para as divergências quanto à aplicação das normas no país (Delgado, 2011).

Segundo Serpa (2016), as divergências entre o Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o Supremo Tribunal Federal (STF) em questões tributárias são comuns. O STJ, muitas vezes, adota o entendimento do STF para manter a uniformidade jurisprudencial, forçando os contribuintes a ajustarem suas práticas constantemente. Um exemplo notável é a controvérsia sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS. Em 2017, o STF decidiu que o ICMS não deve ser incluído, contrariando a jurisprudência anterior do STJ, que o incluía, mudança que afetou milhares de contribuintes que haviam calculado e recolhido o tributo de maneira diferente (Tonelli Júnior, 2023).

Portanto, a mutação normativa sem alterações legislativas explícitas compromete a interpretação adequada das normas tributárias, gerando insegurança jurídica tanto para os contribuintes quanto para o fisco. A legislação tributária, embora dinâmica e adaptável, é vulnerável a reinterpretações que atendem a novos interesses econômicos e políticos, mas que prejudicam a previsibilidade do sistema. Nesse cenário, tanto contribuintes quanto administradores tributários enfrentam um ambiente de constante incerteza, no qual o planejamento tributário se torna um desafio complexo (Torres, 2005).

Para mitigar os impactos dessas oscilações jurisprudenciais, o ordenamento jurídico permite a modulação dos efeitos das decisões judiciais, limitando-os a períodos específicos. No entanto, essa prática nem sempre resolve a insegurança gerada, pois pode estimular a judicialização ao limitar os efeitos a determinados períodos. Para ilustrar a gravidade da questão, Serpa (2016) destaca que milhares de normas tributárias são editadas anualmente, sendo que essa atualização constante impõe aos contribuintes a difícil tarefa de acompanhar e se adaptar a novas interpretações e entendimentos. O autor supracitado lembra que, apenas entre os anos de 1988 e 2015, foram editadas cerca de 30 mil normas tributárias federais, 100 mil estaduais e mais de 200 mil municipais.

Olenike *et al.* (2024), em estudo mais recente, apontam que, desde a promulgação da Constituição Federal, em 5 de outubro de 1988, até 30 de setembro de 2024, o Brasil editou um total de 7.825.398 normas tributárias que regem a vida dos cidadãos. Isso representa uma média de 595 normas por dia ou 860 por dia útil. No âmbito federal, foram criadas 195.785 normas, incluindo emendas constitucionais, leis complementares, ordinárias e decretos federais, com uma média de 14,90 normas por dia ou 21,50 por dia útil.

Os estados brasileiros editaram 2.290.302 normas, enquanto os municípios criaram 5.339.311, resultando em médias significativas de normas por dia útil em ambos os níveis. Quanto às normas tributárias, cerca de 6,61% do total se refere a essa área, com 45.814 normas federais, 170.758 estaduais e 300.816 municipais. Em setembro de 2024, apenas 6,95% das normas tributárias estavam em vigor, refletindo a complexidade e a constante evolução do sistema legal brasileiro (Olenike *et al.*, 2024). Cumpre ressaltar que o estudo supracitado não considerou instruções normativas e pareceres editados pela Receita Federal do Brasil, nem documentos normativos emanados de outros órgãos administrativos, que também acompanham a proliferação de normas nos âmbitos federal, estadual e municipal e comprometem a interpretação e aplicação da legislação tributária (Pereira, 2020).

Portanto, a alta litigiosidade no Brasil está intrinsecamente ligada à complexidade do sistema tributário, que decorre de inúmeros fatores, como visto acima. De acordo com Landi

(2020), uma grande parcela dos processos judiciais decorre das frequentes mudanças na legislação tributária. De fato, essas alterações constantes geram insegurança jurídica e interpretações divergentes, tanto por parte dos contribuintes quanto do fisco, o que acaba alimentando a litigiosidade.

Ademais, a falta de clareza e a ausência de participação de especialistas na elaboração das normas tributárias agravam essa situação, contribuindo para a complexidade do sistema tributário que, somada à ineficiência na edição das normas, resulta em um cenário no qual a resolução consensual de conflitos se torna desafiadora, sobrecarregando o Poder Judiciário com demandas repetitivas e aumentando a morosidade no acesso à justiça (Ribas; Ribeiro, 2012).

Fato é que a mutação normativa, seja por meio de alterações legislativas, seja por meio da interpretação legislativa, afeta diretamente a confiança dos contribuintes no sistema tributário, pois eles ficam sujeitos a alterações de interpretação mesmo após cumprirem as exigências legais com base na orientação vigente, comprometendo a previsibilidade e a segurança jurídica, essenciais para o funcionamento eficaz do sistema tributário (Bianco, 2005).

Diante do até aqui exposto, percebe-se que a complexidade do sistema tributário evidencia a dificuldade na interpretação das normas, o que se agrava com a intensa produção legislativa em matéria tributária e com a mudança de entendimentos dos tribunais, gerando insegurança tanto em relação ao passado quanto ao futuro. Mesmo que os contribuintes sigam a lei conforme interpretada pelas autoridades fiscais, eles correm o risco de serem surpreendidos por novos entendimentos que podem impactar negativamente suas operações. Nesse contexto, a administração tributária deve adotar um papel proativo, oferecendo orientações claras e acessíveis para facilitar a conformidade fiscal e minimizar litígios. É essencial que ela exerça o dever de assistência aos contribuintes, promovendo transparência e ajudando a construir um ambiente mais seguro e previsível para todos os envolvidos (Teodorovicz, 2020).

Em presença da complexa rede de normas e regulamentações tributárias, frequentemente marcada por ambiguidades e interpretações divergentes, os contribuintes enfrentam uma situação de vulnerabilidade, na qual entender suas obrigações tributárias se torna um desafio complexo. Nesse conjunto, o dever de assistência e informação por parte do fisco é fundamental, pois deve se propor a esclarecer as legislações e os procedimentos tributários, mas também incluir a promoção de ações educativas que facilitem a compreensão das obrigações fiscais. A transparência e o acesso à informação adequada são essenciais para que os contribuintes possam cumprir corretamente suas responsabilidades tributárias, evitando erros que podem resultar em penalidades e litígâncias desnecessárias. A grande variedade de

normas, aliada à problemática da mutação normativa, gera incertezas e contribui para a alta litigiosidade (Pereira, 2020).

Portanto, o dever de assistência e informação por parte da administração tributária é fundamental para estabelecer uma relação de confiança entre o fisco e os contribuintes. Isso ajuda a mitigar conflitos na interpretação das normas e contribui para a redução do número de processos administrativos e judiciais relacionados à aplicação da norma tributária. Ao promover a compreensão clara das obrigações tributárias, a administração pode desempenhar um papel proativo na minimização de litígios e na construção de um ambiente mais seguro e previsível para todos os envolvidos. Portanto, em um sistema tributário marcado pela complexidade e ambiguidade das normas, a transparência e a clareza nas comunicações são fundamentais para garantir que os cidadãos compreendam suas obrigações fiscais. A administração tributária deve atuar proativamente, oferecendo orientações sobre a legislação, procedimentos e direitos dos contribuintes, incentivando um ambiente de conformidade fiscal (Maltez, 2021).

A esse respeito, são as lições de Maltez (2021, p. 17),

A questão da necessidade de uma interação comunicativa entre o particular e a Administração é antiga, pois apenas através de uma ambiência de reciprocidade de comunicação é possível cotejar um diálogo autêntico e eficaz entre os sujeitos da relação jurídica administrativa [...]. O modelo de Administração Dialógica remete a uma mudança de paradigma quanto à forma de o Fisco se relacionar com o contribuinte em que se busca a transparência de seus atos, a simplificação de procedimentos e garante uma maior interação na construção de uma relação de mais confiança e, conseqüentemente, de menos conflitos.

A criação de canais de comunicação, como as consultas fiscais, permite que os contribuintes esclareçam dúvidas e recebam orientações específicas sobre sua situação tributária, possibilitando uma efetiva interação entre o fisco e o contribuinte, com vistas a facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e reduzir a litigiosidade, pois muitos conflitos surgem da falta de compreensão das normas tributárias (Ribas; Ribeiro, 2012).

Para Maltez (2021), a assistência adequada reflete o princípio da legalidade e da justiça fiscal, pois contribuintes bem informados são mais propensos a cumprir suas obrigações voluntariamente, reduzindo a necessidade de sanções. Ao cumprir esse dever de assistência, o fisco promove um ambiente de confiança e transparência, contribuindo para a eficiência do sistema tributário, reduzindo a carga sobre o Poder Judiciário e possibilitando uma gestão mais eficaz dos recursos públicos.

Logo, o fortalecimento do diálogo entre o fisco e os cidadãos é essencial para um sistema tributário mais eficiente, no qual todos compreendem seu papel na arrecadação e na construção

do bem-estar coletivo. Isso auxilia na compreensão das normas, na sua aplicação e, consequentemente, na redução do número de processos judiciais (Torres, 2012). E uma das formas de consolidar tal assistência é por meio da consulta fiscal, como se passa a discorrer no próximo tópico.

2.3 Consulta Fiscal: Histórico, Natureza Jurídica e Fundamentos Constitucionais

A consulta fiscal é um importante instrumento que permite aos contribuintes buscar esclarecimentos junto à administração tributária sobre a interpretação e aplicação de normas fiscais em situações específicas. Por meio dessa ferramenta, os contribuintes podem apresentar dúvidas sobre aspectos tributários, como a classificação de bens e serviços, a aplicação de isenções ou o cumprimento de obrigações acessórias. Portanto, e em apertada síntese, a resposta da autoridade fiscal a essas consultas oferece segurança jurídica ao contribuinte e contribui para a uniformização do entendimento sobre a legislação tributária, reduzindo os riscos de autuações e garantindo um tratamento equânime entre os contribuintes (Schoueri, 1995).

Anote-se que o instrumento em análise ganha relevância diante da alta litigiosidade tributária que norteia o país. Como observa Landi (2020), a análise da situação do contencioso fiscal brasileiro revela uma situação crítica e a necessidade urgente de medidas alternativas para a resolução de conflitos tributários, a fim de promover eficiência administrativa e segurança jurídica. Segundo dados comparativos internacionais, o Brasil ocupa as últimas posições entre os países da América Latina e da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) no quesito contencioso fiscal, sendo notório o volume e a morosidade das disputas tributárias no país, realidade que resulta de uma cultura de litígio tanto por parte dos contribuintes quanto da administração tributária, o que sobrecarrega o sistema judicial e administrativo.

Landi (2020) complementa que, no contexto brasileiro, o relatório da OCDE revela dados que evidenciam características peculiares da administração tributária nacional, especialmente no que se refere ao contencioso fiscal. A Receita Federal do Brasil aparece em primeiro lugar no ranking do valor arrecadado a partir da lavratura de novos autos de infração, representando cerca de 24% da receita total arrecadada. Tal percentual é superior à média global de 6% e ao segundo colocado, a Estônia, que alcança cerca de 16%. Esses números refletem uma cultura fiscal brasileira fortemente marcada pela litigiosidade, na qual a conformidade tributária está frequentemente condicionada à instauração de litígios.

Relatórios anteriores da OCDE já indicavam o protagonismo do Brasil em relação ao volume de processos tributários pendentes. Um estudo de 2015, com base em dados de 2013, apontava que o país possuía 209.777 processos administrativos tributários pendentes apenas na esfera federal, ficando atrás apenas do Canadá, que contabilizava 215.668 processos. Para Landi (2020), essa litigiosidade gera um sistema sobrecarregado, que compromete a eficiência da arrecadação e prolonga a resolução dos conflitos.

De fato, a cultura de litígio no Brasil tem um impacto notável, pois os processos judiciais sobre a existência do fato gerador do crédito tributário e a incidência tributária se concentram na esfera judicial, gerando altos custos tanto para o poder público quanto para os contribuintes, sendo que muitos desses processos decorrem da dificuldade de compreender a norma tributária ou de divergentes interpretações entre contribuinte e fisco (Villadouro *et al.*, 2024).

Para Landi (2020), os custos associados a este fenômeno são elevados e incluem despesas com advogados, consultorias, além da necessidade de garantias para suspender o crédito tributário em discussão. Logo, esses altos custos para as partes envolvidas refletem uma alocação ineficiente de recursos, que poderiam ser utilizados de forma mais produtiva em outras áreas da economia, ou seja, revertidos para a promoção de melhorias econômicas e atração de investimentos, contribuindo para o desenvolvimento do país.

Além disso, os números de contenciosos tributários são alarmantes. Segundo Serpa (2016), em 2015, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) acumulava 118.747 processos, com um valor total de R\$ 579 bilhões. Na esfera judicial, uma parcela significativa dos casos que chegam ao Poder Judiciário envolve a interpretação da legislação tributária. No Supremo Tribunal Federal (STF), uma grande parte das discussões em sede de repercussão geral trata de matéria tributária, representando cerca de 26% do total de processos.

Os dados acima evidenciam uma alta litigiosidade que, como visto no tópico anterior, decorre de inúmeros fatores e, decerto, se agrava pela cultura do litígio. Exatamente por isso, são necessárias medidas alternativas ao Poder Judiciário, para proporcionar maior clareza aos contribuintes no que tange à aplicação e interpretação das normas tributárias (Martins *et al.*, 2023).

Nesse contexto, repita-se, a consulta fiscal surge como um instrumento idôneo para a mitigação de conflitos e a subsequente desjudicialização das relações entre contribuintes e a administração tributária, já que, ao facultar aos contribuintes a possibilidade de buscar esclarecimentos sobre a aplicação de normas tributárias antes de qualquer contenda, a consulta fiscal fomenta um ambiente caracterizado por maior transparência e segurança jurídica. Antes de se apresentar o conceito do instituto analisado, é relevante apontar os fundamentos

constitucionais da consulta fiscal. Trata-se, segundo Maltez (2021), de instrumento que encontra amparo na Constituição Federal de 1988, especificamente no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea "a", que assegura a todos o direito de petição em defesa de direitos ou contra ilegalidades, sem ignorar o disposto no inciso XXXIII do mesmo artigo constitucional, que garante o direito de receber informações dos órgãos públicos, o que é fundamental para a aplicação correta das normas tributárias (Brasil, 1988).

Landi (2020), por sua vez, aponta que a consulta fiscal está intrinsecamente ligada ao princípio constitucional da segurança jurídica, pois visa mitigar conflitos interpretativos entre contribuintes e o fisco, promovendo a desjudicialização de conflitos. Ao buscar esclarecimentos sobre a aplicação de normas tributárias, os contribuintes podem evitar penalidades, como juros de mora, desde que sigam a solução apresentada na consulta, tendo previsibilidade quanto à aplicação da norma tributária pela administração.

Ainda acerca dos fundamentos, Landi (2020) sustenta que a consulta fiscal encontra amparo também no princípio da legalidade. Como um direito derivado do direito de petição, a consulta fiscal permite que o contribuinte busque um pronunciamento fundamentado da administração tributária, baseado na legislação vigente. É imperativo que a administração tributária responda às consultas de forma motivada e fundamentada, pois esses requisitos são essenciais à validade dos atos administrativos vinculados. Assim, a consulta fiscal garante que os atos do fisco sejam justificados por elementos de fato e de direito, proporcionando segurança jurídica e transparência nas relações entre o contribuinte e a administração pública (Martins *et al.*, 2023).

Comunga desse entendimento Samaha (2019), para quem o princípio da legalidade assume papel relevante, em relação à consulta fiscal, tanto sob a perspectiva formal quanto material. No aspecto formal, conforme dispõe o art. 37, *caput*, da CF/88, todas as atividades da administração pública devem estar pautadas pela legalidade, o que significa que qualquer ato ou medida só pode ser praticado se houver autorização expressa em lei (Brasil, 1988). Em matéria tributária, essa exigência é ainda mais rigorosa, visto que qualquer ação do fisco que implique exigência de tributo deve estar previamente disciplinada em norma legal, a qual deve especificar não apenas os casos em que tal exigência poderá ocorrer, mas também o procedimento adequado. Assim, a própria consulta fiscal deve ser objeto de previsão legal, que delimite os requisitos formais e materiais para sua formulação, bem como os parâmetros para a atuação da autoridade administrativa, de modo a impedir abusos e assegurar o devido processo legal.

Do ponto de vista material, o princípio da legalidade orienta o conteúdo da resposta administrativa à consulta formulada pelo contribuinte. Isso significa que a autoridade fiscal, ao interpretar a legislação para emitir resposta, está vinculada aos limites legais, não podendo criar obrigações, restrições ou interpretações que extrapolem o que está previsto na norma (Samaha, 2019). De fato, esse aspecto é essencial para garantir segurança jurídica, pois permite que o contribuinte, ao planejar suas ações, tenha previsibilidade quanto ao comportamento da administração tributária. O respeito ao princípio da legalidade nesse processo evita arbitrariedades e assegura que o poder público atue dentro dos limites previamente estabelecidos, reforçando a confiança no sistema normativo e promovendo um ambiente mais estável e transparente para as relações jurídico-tributárias.

Mais adiante, Landi (2020) preconiza que a consulta fiscal é também amparada nos princípios da moralidade administrativa e da boa-fé objetiva, essenciais para garantir transparência e confiança nas relações entre o fisco e os contribuintes. A moralidade administrativa exige que o Estado atue com ética e respeito, aplicando as normas tributárias de forma mais transparente (Botelho, 2009).

Quando um contribuinte formula uma consulta fiscal, ele se coloca em uma posição de transparência e boa-fé ao revelar, de forma espontânea e detalhada, informações sensíveis sobre suas atividades ou intenções futuras, exposição essa que é uma condição indispensável para que a administração possa compreender adequadamente a situação apresentada e, assim, oferecer uma resposta fundamentada e precisa. Diante dessa postura colaborativa do consulente, o princípio da moralidade administrativa exige que o agente público atue com lealdade, zelo e respeito à confiança que lhe foi depositada (Samaha, 2019). Isso significa que a administração tributária não pode utilizar as informações fornecidas pelo contribuinte na consulta para instaurar, de forma oportunista, um procedimento fiscal relacionado ao tema consultado.

Tal vedação é fundamental para garantir a integridade do instituto da consulta fiscal e assegurar que ele não seja transformado em um instrumento de autoincriminação. A inexistência dessa proteção tornaria a consulta um mecanismo arriscado, desencorajando sua utilização e comprometendo a relação de confiança entre o contribuinte e o Estado. É precisamente essa confiança que deve ser preservada e fortalecida, pois ela é um dos pilares da moralidade administrativa e da construção de um sistema tributário mais justo, previsível e cooperativo. Ao respeitar a iniciativa do contribuinte em buscar esclarecimentos diretamente com a administração, evita-se o incentivo à ocultação de informações ou à adoção de condutas defensivas, que muitas vezes resultam em litígios desnecessários (Botelho, 2009).

A atuação ética e previsível por parte do Estado, especialmente em situações nas quais o contribuinte busca orientação de forma transparente, é indispensável para consolidar um ambiente de segurança jurídica (Samaha, 2019). O respeito às expectativas legítimas, fundadas no comportamento leal do próprio poder público, contribui para o fortalecimento da confiança recíproca entre os cidadãos e a administração tributária, condição essencial para a efetividade e legitimidade das normas fiscais em uma sociedade democrática.

Por sua vez, a boa-fé objetiva promove um ambiente de lealdade e transparência, fortalecendo a confiança mútua entre as partes (Landi, 2020). Portanto, ao permitir que os contribuintes esclareçam suas dúvidas sobre a aplicação das normas tributárias, a consulta fiscal previne litígios, mas também fortalece a segurança jurídica, contribuindo para um sistema tributário eficiente, reforçando a boa-fé entre os sujeitos envolvidos e prezando pela moralidade administrativa.

Não destoa desse entendimento as lições de Samaha (2019, p. 69), que bem complementa:

Da perspectiva do consulente, o princípio da boa-fé objetiva exige o legítimo interesse na resolução da dúvida objeto da consulta. Por essa razão, se espera que a dúvida seja verdadeira, e não apenas um meio de burlar a fiscalização ou protelar o pagamento do tributo sem que haja qualquer tipo de penalidade. Do princípio da boa-fé objetiva também decorre a exigência de transparência por parte do consulente, que deve apresentar de forma completa todas as informações relacionadas ao fato objeto da consulta, bem como instruí-la com documentos que comprovem as informações prestadas.

Em meio a esse cenário, Landi (2020) conclui que a consulta fiscal pauta-se em três princípios básicos, quais sejam: da eficiência, da celeridade e da publicidade. Significa dizer, portanto, que vai ao encontro do que preconiza o caput do artigo 37 da Constituição Federal de 1988, no que tange principalmente à moralidade, à eficiência e à publicidade, além de resguardar a duração razoável do processo, que, desde a Emenda Constitucional nº 45, de 2004, é um princípio expressamente consagrado no texto da Constituição Federal de 1988.

Não é demais ressaltar que a introdução do princípio da eficiência pela Emenda Constitucional nº 19/98, no *caput* do art. 37 da CF/88, consagrou, no ordenamento jurídico brasileiro, o dever da boa administração pública, exigindo dos agentes públicos uma atuação diligente, célere e voltada para resultados concretos (Brasil, 1988). A eficiência contrapõe-se à morosidade, à negligência, ao descaso e à omissão, impondo uma conduta administrativa proativa e voltada à satisfação do interesse público (Miura; Valle; Valadão, 2025).

Por sua vez, a Emenda Constitucional nº 45/04 reforçou essa diretriz ao incluir no art. 5º, inciso LXXVIII, o direito fundamental à razoável duração do processo, estendendo essa

garantia aos âmbitos judicial e administrativo. Tal disposição constitucional assegura a todos os cidadãos a celeridade na tramitação dos processos, especialmente quando a administração pública não demonstra interesse em resolver as questões submetidas à sua análise (Martins *et al.*, 2023).

No contexto das consultas fiscais, esses princípios ganham especial relevância. O instrumento da consulta existe para proporcionar segurança jurídica ao contribuinte, permitindo-lhe antecipar, com razoável precisão, as consequências tributárias de seus atos. Contudo, para que esse objetivo seja efetivamente alcançado, não basta a existência formal da consulta: é imprescindível que a resposta seja prestada em prazo razoável. Para Samaha (2019), a ausência de uma resposta célere compromete a utilidade do instituto, uma vez que o contribuinte, ao aguardar por tempo excessivo, pode já ter sido compelido a tomar decisões sem a devida orientação da administração tributária.

Posta assim a questão, não há como negar que a fixação de prazos para a emissão de respostas às consultas fiscais, portanto, é condição essencial para a eficácia do mecanismo. É por meio desse controle temporal que se garante a efetividade do direito à informação administrativa e se evita que a consulta se torne um procedimento meramente simbólico. Ademais, a morosidade, nesse cenário, compromete não apenas a funcionalidade da consulta, mas também a própria segurança jurídica e a previsibilidade das ações do contribuinte. Assim, o cumprimento dos princípios da eficiência e da celeridade pela administração fiscal não é apenas uma exigência normativa, mas uma condição para que o contribuinte possa agir com responsabilidade e dentro dos limites da legalidade tributária (Villadouro *et al.*, 2024).

Dando seguimento, no que se refere ao princípio da publicidade, no âmbito da consulta fiscal, este deve ser observado sob duas dimensões complementares: a do consulente e a da coletividade. Em relação ao consulente, a publicidade se manifesta como uma exigência de transparência procedimental, garantindo que o contribuinte seja formalmente cientificado da resposta proferida pela administração tributária. Tal comunicação não é uma simples formalidade, mas sim uma condição essencial para a validade do ato administrativo (Botelho, 2009).

De fato, sem a devida ciência do consulente, o ato de resposta não produz efeitos concretos, uma vez que o contribuinte não tem como tomar conhecimento da interpretação da autoridade fiscal nem verificar se os elementos e argumentos por ele apresentados foram devidamente considerados no processo de análise.

Desta feita, a ausência de publicidade comprometeria o direito à informação e à motivação dos atos administrativos, princípios que se relacionam diretamente com a ideia de

um Estado transparente e responsável. O consulente, ao buscar esclarecimento junto à administração, deve ter garantido o direito de acompanhar o desfecho da consulta, compreender o raciocínio adotado pela autoridade e, se for o caso, contestar ou ajustar suas condutas conforme a orientação recebida. Por conseguinte, a publicidade reforça a legitimidade do procedimento consultivo e protege o direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, mesmo em sede administrativa (Magnavita *et al.*, 2023).

De igual forma, a publicidade também deve ser analisada sob a ótica da coletividade, pois a divulgação das soluções de consulta, quando realizada de forma impessoal e respeitando o sigilo fiscal, contribui para a uniformização da interpretação da legislação tributária e para a transparência da atuação da administração pública (Samaha, 2019). Ao tornar acessível o conteúdo das decisões fiscais, o Estado permite que outros contribuintes em situações semelhantes tenham acesso às orientações da autoridade competente, promovendo a isonomia, a previsibilidade e a segurança jurídica.

Nesse contexto, o princípio da publicidade, ao assegurar tanto o direito à informação do consulente quanto a disseminação das interpretações administrativas, cumpre uma função essencial na consolidação de um sistema tributário mais transparente (Schoueri, 1995). Portanto, na visão dos autores retromencionados, a consulta fiscal encontra amparo constitucional em princípios fundamentais para uma boa administração pública. Esses princípios, que incluem a legalidade, a moralidade administrativa, a boa-fé objetiva e a segurança jurídica, dentre outros, são essenciais para garantir que a atuação do Estado seja transparente e que contribua para um ambiente de confiança e transparência nas relações entre o fisco e os contribuintes.

Nessa seara, é que a doutrina conceitua o instituto como um procedimento administrativo. Para Martins (2023, p. 43), a consulta fiscal pode ser compreendida como um “[...] instrumento que possibilita ao contribuinte entrar em contato com a autoridade fiscal para averiguar formalmente qual, do ponto de vista do Fisco, seria a correta interpretação da legislação tributária diante dos acontecimentos apresentados”. Complementa Maltez (2021) que a consulta fiscal é definida como um procedimento administrativo em que o contribuinte ou seu representante apresenta uma dúvida sobre a aplicação de normas tributárias ao Fisco, buscando uma resposta vinculante para sua situação específica. Portanto, trata-se de um processo administrativo que permite ao interessado obter uma decisão clara da administração tributária sobre a interpretação das disposições legais aplicáveis a um fato determinado, ou seja, a consulta é norteadada principalmente pela sua função esclarecedora.

Conforme leciona Samaha (2019, p. 75-76),

O art. 46 do Decreto nº 70.235/72, na tentativa de delimitar o objeto de consulta em âmbito federal, estabelece, genericamente, que o sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado. À primeira vista, a leitura do referido dispositivo permitiria afirmar que pode ser objeto de consulta qualquer dispositivo que verse sobre o critério material, temporal, espacial, quantitativo e pessoal da regra-matriz de incidência tributária, bem como sobre os chamados deveres instrumentais. O emprego da expressão fato determinado pelo referido dispositivo evidencia que, para fins de formulação da consulta, não basta haver uma situação de interesse do consulente que enseje uma dúvida, tal situação deve ser descrita de forma exata e completa, de modo que não restem incertezas acerca do seu alcance.

Conforme observa Schoueri (1995), a correta compreensão do dispositivo legal consultado depende diretamente da forma como o fato é apresentado. Por isso, a identificação precisa e detalhada da situação concreta é indispensável, já que a finalidade da consulta é justamente oferecer segurança jurídica quanto à interpretação da norma diante daquele caso específico. Não destoia desse entendimento as lições de Flávio Neto (2016), para quem a consulta fiscal nada mais é que um processo administrativo que permite ao contribuinte esclarecer dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária aplicável a um fato determinado ou hipótese. Visa, pois, sanar incertezas jurídicas, proporcionando segurança ao contribuinte para agir de acordo com a lei e evitando futuras sanções.

No Brasil, a consulta fiscal é um procedimento administrativo regulamentado por normas federais, como o Decreto nº 70.235/1972, a Lei nº 9.430/1996, o Decreto nº 7.574/2011 e a Instrução Normativa RFB nº 2.057/2021. Além disso, a Lei nº 9.784/1999, que estabelece diretrizes para o processo administrativo federal, é aplicada suplementarmente aos processos de consulta fiscal (Martins, 2023).

Nos termos da legislação vigente, a consulta fiscal pode ser formulada por contribuintes, órgãos da administração pública e entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais (Moreira, 2024). No entanto, cada consulta deve ser apresentada por um único consulente, mesmo que o fato e a norma sejam os mesmos, o que pode gerar processos redundantes e levantar questionamentos sobre eficiência e celeridade (Landi, 2020).

De igual forma, é necessário que o consulente tenha interesse legítimo na resolução da dúvida, o que pode incluir a confirmação de que não possui obrigação tributária. Entidades representativas podem formular consultas em nome de seus associados, por exemplo, desde que haja autorização expressa. Já os órgãos da Administração Pública podem realizar consultas internas, que possuem força vinculativa em relação aos procedimentos que regem sua atuação (Botelho, 2009).

Contudo, para a validade da consulta fiscal, é fundamental que alguns pressupostos sejam atendidos, pois são eles que garantem a adequação da análise realizada pelo fisco e a eficácia jurídica da resposta fornecida. De acordo com Maltez (2021), o primeiro requisito essencial é a existência de um texto normativo aplicável ao caso questionado. Isso implica que deve haver uma norma tributária específica e atual que regule a situação apresentada pelo consultante.

Desta feita, na ausência dessa norma, o fisco não possui uma base legal para fundamentar sua resposta, o que retira da consulta qualquer valor jurídico concreto. A norma invocada precisa ser pertinente ao fato descrito, permitindo uma análise com respaldo em um quadro legal reconhecido (Maltez, 2021). Significa dizer que somente é válida uma consulta fiscal pautada em uma norma jurídica editada por um poder ou órgão competente, pois, sem essa base legal, a resposta do fisco carece de valor jurídico, tornando-se imprescindível que a norma seja específica, atual e pertinente ao caso em questão para garantir a eficácia da análise realizada.

O segundo pressuposto envolve a descrição detalhada do fato concreto pelo consultante. Conforme Maltez (2021), a situação apresentada precisa ser clara e precisa, uma vez que a resposta do fisco limita-se ao caso exposto. Fatos vagos ou genéricos podem levar a interpretações inadequadas e respostas incorretas. Portanto, é fundamental que o consultante apresente as circunstâncias exatas que suscitam dúvida quanto à aplicação da norma tributária.

Nesse sentido, Landi (2020) complementa, indicando que a correta delimitação do evento é um requisito formal essencial para que a consulta seja avaliada pelo fisco, conforme estabelece o artigo 46 da Lei nº 9.430/1996. Ainda, a Instrução Normativa nº 2.057/2021 exige que, para consultas sobre eventos futuros, o consultante demonstre sua real vinculação com o fato e sua possível ocorrência, conforme o artigo 3º, com a consulta sendo escrita e apresentada na unidade da RFB de seu domicílio tributário. Em consonância, o Parecer Normativo CST nº 342/1970 da RFB reforça a importância de rigor na análise dos requisitos formais, especialmente quanto à descrição precisa dos fatos que suscitam dúvida.

Portanto, além da existência de uma norma tributária, é também imprescindível a descrição detalhada e precisa do fato concreto, ou seja, a correta delimitação do evento, exigindo que o consultante demonstre sua relação com o fato, especialmente em eventos futuros, e formalize a consulta por escrito. E, no âmbito da União, essa consulta é direcionada à Receita Federal do Brasil (Machado, 1993).

Outro pressuposto importante é a presença de uma dúvida específica sobre a aplicação da norma ao fato descrito. A consulta deve indicar claramente qual aspecto da norma gera

incerteza, e essa dúvida não pode ser meramente especulativa; ela deve surgir de uma aplicação concreta da norma a um caso real. Assim, questões hipotéticas ou irreais não justificam uma consulta válida (Maltez, 2021). Isso se deve ao fato de que a consulta fiscal “[...] não tem como objetivo apenas a interpretação da lei em si, mas a aplicabilidade das disposições legais a fato determinado” (Maltez, 2021, p. 42).

Dessa forma, a descrição precisa do fato é fundamental, pois garante que a resposta do fisco terá efeitos apenas em relação à situação apresentada na consulta. Isso protege tanto o contribuinte quanto a administração tributária, evitando interpretações amplas ou generalizações que poderiam prejudicar uma das partes envolvidas. Assim, um cuidado especial deve ser tomado na formulação da consulta, assegurando que todos os elementos relevantes sejam considerados e expostos de maneira clara (Martins *et al.*, 2023).

De fato, o “[...] que se busca na decisão, no procedimento de consulta fiscal, não é uma situação tributária favorável, mas a orientação da Administração quanto ao modo de aplicação de determinada regra tributária” (Maltez, 2021, p. 48), justificando a adequada descrição do fato, o apontamento da norma questionada e a resposta clara e objetiva da administração tributária.

Portanto, para que uma consulta fiscal seja válida, é necessário que exista um texto normativo aplicável, um fato concreto bem descrito e uma dúvida específica sobre a aplicação dessa norma ao fato, pressupostos esses que garantem a legitimidade da consulta, mas também a segurança jurídica nas relações entre contribuintes e o fisco. E, apenas para ilustrá-los e materializá-los, toma-se como exemplo o contribuinte “X”, que planeja importar equipamentos de energia solar para uso em projetos de geração de energia renovável no Brasil. No entanto, ele tem dúvidas sobre a aplicação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) sobre esses equipamentos, considerando os incentivos fiscais disponíveis para a indústria de energias renováveis (Villadouro *et al.*, 2024).

Tal situação claramente justifica uma consulta fiscal, pois atende aos pressupostos necessários. Em primeiro lugar, existem várias normas tributárias específicas e atualizadas que regulam os incentivos fiscais para a indústria de energias renováveis. E a empresa contribuinte, desde que apresente uma descrição detalhada e precisa dos equipamentos que deseja importar, incluindo suas especificações técnicas e o uso previsto, pode levar suas dúvidas ao fisco, para que sejam esclarecidas em uma consulta (Botelho, 2009).

Anote-se, ainda, que a dúvida do contribuinte, no caso hipotético aqui apresentado, é específica e concreta, pois busca esclarecimentos sobre se os equipamentos de energia solar

estão isentos do IPI e se podem ser beneficiados por reduções no ICMS, conforme previsto em normas específicas que incentivam a indústria de energias renováveis. Logo, desde que preenchidos os pressupostos acima elencados, a consulta fiscal é válida, e o fisco tem o dever de respondê-la, apresentando seu posicionamento sobre a dúvida suscitada pelo contribuinte, seja sobre fato gerador, seja sobre alíquota, seja sobre benefícios fiscais (Miura; Valle; Valadão, 2025).

Para que o consulente formule a consulta fiscal, alguns requisitos legais precisam ser observados. No âmbito da União, e como observa Landi (2020), os pressupostos formais são essenciais à formulação e eficácia da consulta, conforme especificado no artigo 47 do Decreto nº 70.235/1972 e no artigo 91 do Decreto nº 7.574/2011. E Samaha (2019) observa que o pedido sempre deve ser feito por escrito, apresentado no domicílio tributário do consulente e direcionado ao órgão local responsável pelo tributo em questão.

Anote-se, ainda, que a Instrução Normativa nº 2.057/2021 detalha essas exigências, requerendo que a consulta inclua a identificação completa do consulente, aborde um fato determinado com descrição detalhada e as informações necessárias para esclarecer o tema, e mencione os dispositivos legais e os fatos relacionados ao objeto da consulta (Martins *et al.*, 2023).

De igual forma, se a consulta for realizada por um sujeito passivo ou entidade representativa, é obrigatório declarar que o consulente não está envolvido em procedimento fiscal relacionado ao tema, nem foi intimado para cumprir obrigação correspondente ao fato descrito, e que o tema não foi objeto de decisão anterior em litígio ou consulta (Landi, 2020). Acaso não se observem os requisitos, ou seja, no caso de descumprimento dessas exigências formais, tem-se que a consulta é ineficaz, tornando-a inapta para gerar os efeitos pretendidos.

O inciso I do art. 52 do Decreto nº 70.235/1972, em conjunto com a Instrução Normativa RFB, estabelece que a consulta fiscal será considerada ineficaz quando não for formulada por agente competente ou quando houver descumprimento dos requisitos formais previstos. Tais requisitos envolvem, por exemplo, a apresentação do pedido por escrito, a correta qualificação do consulente e a indicação precisa dos dispositivos legais que originam a dúvida. Tais critérios estruturam o procedimento, mas também asseguram que a administração tributária disponha de todos os elementos necessários para uma análise adequada e precisa da questão apresentada (Magnavita *et al.*, 2023).

A exigência de competência do agente que formula a consulta decorre do princípio da legalidade e visa garantir que somente sujeitos legitimados – como o contribuinte diretamente interessado ou seu representante legal – possam provocar a manifestação da autoridade fiscal.

Já o atendimento aos requisitos formais objetiva conferir clareza, objetividade e fundamentação suficiente à consulta, permitindo que a resposta seja elaborada com base em dados concretos e devidamente contextualizados. A ausência desses elementos compromete a finalidade do instituto, que é proporcionar segurança jurídica ao consulente, motivo pelo qual a inobservância acarreta a ineficácia da consulta (Botelho, 2009).

Ao declarar a ineficácia, a administração fiscal não se manifesta sobre o mérito da dúvida apresentada, justamente por considerar que o pedido não atende às condições mínimas exigidas para a sua apreciação. Nesse contexto, a ineficácia da consulta não deve ser vista como uma sanção, mas como um reconhecimento de que o pedido carece de pressupostos indispensáveis à sua análise. Assim, a observância rigorosa desses requisitos se impõe como condição para que o contribuinte possa usufruir dos efeitos jurídicos próprios da consulta fiscal, especialmente a proteção contra autuações sobre a matéria consultada, enquanto pendente de resposta (Samaha, 2019).

Dando seguimento, tem-se que o procedimento para formular uma consulta fiscal é um processo rigoroso que envolve etapas específicas para garantir sua validade e eficácia. Inicialmente, o contribuinte deve elaborar um pedido formal ao fisco, incluindo uma descrição detalhada do fato concreto e a norma aplicável questionada (Maltez, 2021). A clareza e precisão são fundamentais para evitar respostas insatisfatórias ou a rejeição da consulta.

Coloca-se, ainda, que, após a submissão, a administração tributária realiza uma análise minuciosa, verificando se todos os requisitos foram atendidos. Se necessário, pode solicitar esclarecimentos ou indeferir o pedido (Maltez, 2021). Atualmente, o prazo máximo para resposta é de 360 dias, conforme o Decreto nº 7.574/2011, com alterações introduzidas pelo Decreto nº 8.853/2016 (Brasil, 2016).

Landi (2020) observa que, embora não haja sanções diretas por descumprimento do prazo, a administração tributária pode ser compelida judicialmente a cumprir sua obrigação. No entanto, o tempo médio de resposta é de 322 dias, o que indica que, apesar de respeitar o prazo legal em média, ele ainda é extenso, sugerindo que as disposições atuais podem não ser suficientes para garantir a celeridade e a segurança jurídica esperadas no processo de consulta fiscal.

Uma vez concluída a análise, o fisco emite uma resposta formal ao contribuinte, que deve ser clara e objetiva, abordando diretamente a dúvida apresentada e fundamentando a interpretação da norma tributária em relação ao fato descrito (Maltez, 2021). E a resposta possui caráter vinculante apenas para o caso específico, oferecendo segurança jurídica ao contribuinte em sua situação particular, mas não se estendendo a outros casos semelhantes ou futuros.

Contudo, a resposta proferida pela autoridade fiscal no âmbito da consulta só produz efeitos a partir de sua publicidade ao consulente, que é o destinatário direto do ato administrativo. No entanto, ainda que voltada a atender uma dúvida específica, a solução da consulta possui relevância coletiva, pois expressa o entendimento oficial da administração tributária sobre a interpretação de determinado dispositivo legal (Samaha, 2019).

Assim, a publicidade do ato de resposta garante ao consulente o conhecimento necessário para orientar sua conduta, mas também assegura transparência e isonomia no tratamento tributário, ao permitir que todos os contribuintes em situação semelhante tenham acesso à mesma interpretação normativa. Dessa forma, a divulgação da solução da consulta atende ao interesse público, impede privilégios ocultos e concretiza os princípios constitucionais da publicidade e da igualdade (Magnavita *et al.*, 2023).

Portanto, a consulta fiscal proporciona segurança jurídica ao contribuinte, evitando surpresas durante fiscalizações e presumindo sua boa-fé, pois busca esclarecimentos sobre suas obrigações tributárias, além de também servir como precedente para casos semelhantes no futuro, contribuindo para a transparência e a previsibilidade do sistema tributário (Botelho, 2009).

Isso se deve ao fato de que a resposta à consulta fiscal possui natureza jurídica de ato administrativo, devendo atender aos requisitos de validade previstos na legislação, como competência, finalidade, forma, motivo e objeto. A competência refere-se à autoridade administrativa responsável por emitir a resposta, enquanto a finalidade é eliminar a incerteza jurídica. O motivo deve ser uma dúvida legítima, o objeto é o esclarecimento da norma aplicável, e a forma deve ser escrita (Maltez, 2021).

Portanto, a consulta fiscal, no ordenamento jurídico brasileiro, possui natureza jurídica de ato administrativo, caracterizando-se como um pronunciamento formal da Administração Pública, mais especificamente da Receita Federal do Brasil, provocado pelo contribuinte com o objetivo de esclarecer a correta aplicação da legislação tributária a uma situação específica. Trata-se de um ato praticado no exercício da função administrativa, com observância aos princípios do direito público, sujeito a controle judicial e vinculado aos requisitos de validade previstos na Lei nº 4.717/65, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto (Machado, 1993).

Nesse contexto, a resposta à consulta será válida quando for emitida pela autoridade competente, tiver por finalidade dissipar a incerteza jurídica apresentada, for motivada por uma dúvida legítima do contribuinte, tiver como objeto uma situação concreta e juridicamente relevante, e for formalizada por escrito, respeitando os ritos processuais cabíveis. A observância

desses elementos garante a legalidade e a eficácia da resposta administrativa, assegurando ao consulente uma orientação oficial sobre o entendimento da administração tributária (Villadouro *et al.*, 2024).

Embora haja consenso quanto à natureza da consulta como ato administrativo, há divergências sobre sua classificação específica. Uma corrente entende que se trata de um ato unilateral e vinculado, cujo conteúdo não cria, modifica ou extingue direitos, mas apenas declara o modo como a autoridade tributária interpreta e aplicará determinada norma legal. Tal interpretação reforça o caráter declaratório da resposta à consulta, uma vez que se limita a manifestar o entendimento oficial sobre o direito posto, sem inovar no ordenamento jurídico (Maltez, 2021).

Outra corrente defende que a resposta à consulta fiscal possui natureza de ato normativo regulamentar, com fundamento no artigo 100, inciso I, do Código Tributário Nacional, que classifica como normas complementares os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. No entanto, esse entendimento é controverso, pois os atos normativos possuem caráter geral e abstrato, sendo direcionados a um universo indeterminado de situações, enquanto a consulta fiscal visa resolver dúvidas pontuais, provocadas por contribuintes em relação a fatos concretos (Maltez, 2021).

De fato, diferentemente dos atos normativos, que partem de iniciativa da própria administração para regulamentar a aplicação da lei, a consulta fiscal somente ocorre mediante provocação do contribuinte, o que evidencia seu caráter reativo e particularizado (Schoueri, 1995).

Ainda há autores que compreendem a consulta fiscal como um instrumento cautelar, no qual o contribuinte antecipa administrativamente uma potencial controvérsia tributária, buscando segurança jurídica antes da ocorrência de autuação ou do descumprimento da norma. Sob essa ótica, o processo de consulta funciona como um meio preventivo de solução de conflitos, inserido no contexto da boa-fé e da cooperação entre fisco e contribuinte, sendo essencial à construção de um modelo de conformidade cooperativa (Maltez, 2021).

A Instrução Normativa RFB nº 2.058/2021 reforça esse entendimento ao classificar a Solução de Consulta como um ato administrativo decisório, ao lado de outros atos como o Auto de Infração, a Notificação de Lançamento e o Ato Declaratório Executivo. Isso significa que a resposta à consulta tem o condão de vincular a administração tributária à interpretação nela contida, nos termos do artigo 100, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), que inclui como norma complementar as decisões dos órgãos administrativos com eficácia normativa (Martins *et al.*, 2023).

Portanto, prevalece o entendimento de que a natureza jurídica da consulta fiscal é a de ato administrativo declaratório, decisório e vinculado, emitido mediante provocação do contribuinte, com o objetivo de esclarecer a aplicação da norma tributária a uma situação específica, promovendo segurança jurídica, previsibilidade e contribuindo para a redução de litígios no âmbito tributário (Botelho, 2009).

Isso se deve ao fato de que, como todo ato administrativo, a consulta fiscal possui características especiais, pois ela produz efeitos de direito, é proveniente do Estado ou de quem está investido em prerrogativas estatais e é exercida por autoridade sob a regência do direito público. A consulta fiscal também consiste em providências jurídicas que buscam complementar a legislação vigente e está sujeita ao exame de legitimidade pelo Poder Judiciário (Landi, 2020).

Nesse contexto, e como lembra Samaha (2019), por ser um ato vinculativo, a consulta fiscal possui diversas implicações relevantes, sendo a segurança jurídica uma das principais. Contudo, é importante esclarecer que existem interpretações equivocadas de que a resposta a uma consulta fiscal não é vinculativa. No entanto, essa visão contraria a própria finalidade do instituto.

2.4 Requisitos, Procedimentos e Efeitos Jurídicos da Consulta Fiscal

Ao dissertar sobre os efeitos da consulta fiscal, Samaha (2019) destaca que a consulta gera diversos efeitos, impactando tanto a administração tributária quanto os contribuintes. O primeiro efeito notável é o informativo. Ao formular uma consulta, o contribuinte busca esclarecer dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária em uma situação específica. A resposta da administração tributária revela o entendimento do fisco sobre a interpretação correta da lei naquele contexto. Tal função instrutiva da consulta é valiosa, pois estende-se a todos os administrados que, em condições similares, enfrentam a mesma dúvida. Afinal, o princípio da igualdade exige que a administração tributária aplique o mesmo entendimento a todos que se encontrem em situações equivalentes, tornando essencial que tal entendimento seja acessível a todos.

De igual forma, a consulta fiscal possui efeitos preventivos consideráveis. A simples formulação da consulta impede a instauração de procedimentos fiscais contra o consulente em relação à matéria consultada, suspende o prazo para pagamento do tributo, impede a fluência de juros de mora e impossibilita a imposição de penalidades ao consulente. Esses efeitos preventivos são cruciais para a efetividade da consulta, pois garantem que o contribuinte não

seja prejudicado enquanto busca esclarecimentos (Samaha, 2019). A impossibilidade de iniciar um procedimento fiscal contra o consulente baseia-se no princípio da moralidade administrativa, que exige que a administração pública atue com veracidade, honestidade e lealdade.

Outro efeito preventivo importante é a suspensão do prazo para pagamento do tributo, embora essa suspensão não se aplique a tributos retidos na fonte ou autolâncados. A doutrina entende que a exceção se refere às hipóteses em que os valores já foram retidos pelo consulente, visando evitar que o responsável pelo recolhimento do tributo se aproprie dos valores retidos até a solução da consulta (Samaha, 2019).

A consulta fiscal também dispensa o contribuinte do pagamento de juros de mora e penalidades, desde que a consulta seja formulada dentro do prazo para o recolhimento do tributo (Samaha, 2019). Assim, ainda que a resposta da administração tributária seja desfavorável ao contribuinte, este poderá efetuar o pagamento do tributo devido sem a aplicação de penalidades, como multa ou juros, desde que tenha agido com base na consulta formulada.

Ressalte-se que os efeitos preventivos da consulta fiscal não se aplicam aos casos em que a solicitação for apresentada somente após o vencimento da obrigação tributária. Samaha (2019) observa que há autores que defendem a possibilidade de suspensão dos encargos moratórios mesmo quando a consulta é apresentada após o vencimento do tributo, especialmente nos casos em que a resposta da administração tributária se dá com atraso. E, nos casos em que a consulta é formulada após o prazo para pagamento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal, o contribuinte pode ter direito ao benefício da denúncia espontânea, ficando dispensado do pagamento de multas.

Conforme Landi (2020), a solução de consulta gera efeitos específicos para o consulente, ao mesmo tempo em que permite que outros contribuintes, que se encaixem nos critérios da norma, sigam a interpretação estabelecida. No âmbito federal, as soluções de consulta produzem três tipos de normas jurídicas distintas: normas concretas e individuais para fatos já ocorridos; normas abstratas e individuais para eventos futuros; e normas abstratas e gerais, aplicáveis a outros contribuintes que se enquadrem nos critérios interpretados. Tal estrutura permite que a consulta fiscal promova a segurança jurídica e a transparência nas relações tributárias.

Como lecionam Grigoletto, Gama e Gama (2021), a transparência promovida pela consulta fiscal desempenha um relevante papel na construção de uma relação de confiança entre o fisco e o contribuinte. Ao possibilitar que os contribuintes compreendam as diretrizes e

interpretações adotadas pela administração tributária, esse mecanismo proporciona uma maior segurança para que eles possam agir em conformidade com a legislação tributária.

Destarte, a consulta fiscal se apresenta como mecanismo hábil para promover segurança jurídica e transparência na relação entre o contribuinte e a administração tributária (Miura; Valle; Valadão, 2025). Como instrumento de orientação, a consulta fiscal favorece a previsibilidade e a padronização de procedimentos fiscais, oferecendo uma base sólida para decisões administrativas e jurídicas.

2.5 Compliance Tributário no Setor Público

2.5.1 Conceito e Aplicação à Administração Pública

O conceito de *Compliance*, quando adaptado ao setor público, remete à necessidade de alinhamento entre a conduta dos agentes estatais e os parâmetros normativos que regem a atuação administrativa. Segundo Coelho (2016), esse alinhamento não se limita ao cumprimento literal das normas, mas envolve uma cultura organizacional voltada para a integridade, transparência e responsabilidade institucional. Para Zenkner e Castro (2021), o compliance no setor público deve ser estruturado como um conjunto de práticas que institucionalize mecanismos preventivos e corretivos, promovendo uma gestão pública voltada à eficiência e à prevenção de desvios éticos. Kovtunin *et al.* (2019) ressaltam que, embora originado no setor privado, o compliance encontra plena aplicabilidade na administração pública ao ser redimensionado para promover o interesse coletivo, mediante controle de riscos e fortalecimento da governança. Essa perspectiva rompe com a visão tradicional de mera legalidade formal, promovendo um novo paradigma voltado à proatividade institucional.

A aplicabilidade do *Compliance* público se manifesta em diversas frentes da gestão estatal, especialmente na elaboração de códigos de conduta, avaliação de riscos, implementação de canais de denúncia e monitoramento de atividades internas. Barros (2020) ressalta que os municípios, enquanto unidades administrativas mais próximas da população, enfrentam desafios específicos na institucionalização de programas de integridade, dada a escassez de recursos técnicos e humanos. Contudo, a aplicação sistemática de práticas de compliance permite à administração pública prevenir falhas, reduzir a exposição a sanções e fomentar uma cultura de responsabilidade coletiva. Zenkner e Castro (2021) apontam que essa cultura é essencial para o fortalecimento do controle interno e da *accountability*, elementos estruturantes de uma gestão pública comprometida com os princípios republicanos. A estruturação de

programas bem delineados ainda promove a conformidade com padrões nacionais e internacionais de boa governança, conferindo maior legitimidade às decisões administrativas.

Além disso, a aplicação de programas de *Compliance* demanda a construção de instrumentos normativos internos que reflitam as peculiaridades da estrutura pública e estejam conectados aos objetivos institucionais. Para Coelho (2016), a administração pública deve estabelecer políticas de integridade específicas, com base em mapeamento de riscos e análise de vulnerabilidades, respeitando os princípios da administração pública. Essa abordagem técnica e preventiva é essencial para assegurar que os programas não se convertam em meras formalidades, mas atuem efetivamente na indução de comportamentos éticos. Kovtunin *et al.* (2019) destacam a importância de órgãos de controle interno dotados de autonomia e recursos para fiscalizar a implementação e a eficácia das medidas adotadas. Assim, o *Compliance* na administração pública deixa de ser um modelo importado e passa a integrar a lógica interna do funcionamento estatal, ajustando-se às suas especificidades normativas e operacionais.

A consolidação do compliance público também está relacionada à sua capacidade de dialogar com a cidadania e promover transparência ativa na administração. Barros (2020) salienta que, ao institucionalizar canais de comunicação e instrumentos de controle social, o compliance favorece a participação dos cidadãos na fiscalização dos atos administrativos. Essa abertura é estratégica para aumentar a confiança da sociedade nas instituições públicas e, consequentemente, ampliar a legitimidade das ações governamentais. Zenkner e Castro (2021) complementam que o engajamento cidadão representa um dos pilares da integridade pública, pois amplia o alcance dos mecanismos de controle e dificulta práticas ilícitas. Em um ambiente de atuação multissetorial e complexo como o da administração pública, a articulação entre integridade institucional e participação popular contribui para a construção de uma cultura pública voltada ao interesse coletivo.

Coloca-se, então, que o *Compliance* público deve ser compreendido como política institucional de médio e longo prazo, exigindo continuidade e aperfeiçoamento constantes. Coelho (2016) argumenta que sua efetivação depende do comprometimento das lideranças institucionais e da capacitação dos servidores para internalizar os princípios da integridade. A institucionalização do compliance público pressupõe, portanto, investimentos em formação, acompanhamento técnico e avaliação periódica de resultados. Kovtunin *et al.* (2019) indicam que tais esforços devem ser incorporados ao planejamento estratégico dos órgãos públicos, estabelecendo metas mensuráveis e mecanismos de verificação da efetividade das práticas adotadas. Diante disso, o compliance no setor público emerge como elemento estruturante da boa governança, integrando o direito administrativo contemporâneo à lógica preventiva e

gerencial da administração pública. Zenkner e Castro (2021) reforçam que essa lógica deve orientar a construção de políticas públicas sustentadas por critérios de legalidade, eficiência e integridade institucional.

Leoni (2019) aponta que o *Compliance* deve ultrapassar a lógica de resposta a transgressões, assumindo uma função preventiva ancorada na gestão de riscos e na valorização da imagem institucional. Com isso, a tese sustenta que a mudança de mentalidade empresarial, ao perceber a ética como investimento e não como custo, contribui para a reconstrução da confiança social e para a sustentabilidade mercadológica, em especial diante das sanções previstas pela Lei Anticorrupção. O autor ressaltou que a consolidação da ética empresarial depende da integração entre cultura organizacional e normatividade preventiva, sendo o compliance um vetor essencial para essa transformação. Por meio de investigação bibliográfica e documental, foram traçados paralelos entre o conceito de homem cordial e a ética spinozana, compondo um referencial teórico capaz de justificar a inserção de práticas anticorrupção como pilares do desenvolvimento econômico e social.

Leoni (2019) defende que o profissional do direito deve ser preparado não apenas para atuar em conflitos normativos, mas, sobretudo, para operar estratégias de prevenção, mediando os riscos de forma extrajudicial e promovendo soluções equitativas, céleres e de menor custo. Assim, o fortalecimento da governança corporativa passa necessariamente pela institucionalização de uma ética proativa, voltada à integridade como valor central da atuação empresarial. Esse processo é decisivo para garantir a sustentabilidade reputacional de entes públicos e privados, favorecendo sua aceitação social e ampliando seu potencial de inserção no mercado competitivo.

2.5.2 Segurança Jurídica e Eficácia do Programa

A segurança jurídica no contexto da administração pública está diretamente vinculada à previsibilidade das condutas institucionais e à padronização de procedimentos administrativos. Segundo Vitalis (2019), os programas de *Compliance* são instrumentos fundamentais nesse processo, pois estruturam normas internas e práticas organizacionais que reduzem a arbitrariedade, promovem estabilidade decisória e garantem a conformidade dos atos com a legalidade. A previsibilidade normativa oferecida pelo compliance se traduz em confiança por parte dos administrados e em proteção jurídica para os agentes públicos. Essa estabilidade institucional favorece o ambiente regulatório e permite a adoção de políticas públicas com menor risco de questionamentos judiciais, reforçando o princípio da segurança jurídica.

A eficácia dos programas de integridade está associada à capacidade de concretizar seus objetivos por meio da implementação de mecanismos de controle, fiscalização e responsabilização. Para Arandas (2018), um programa de *Compliance* eficaz exige mais que a formalização documental de intenções: ele demanda estruturação metodológica, com definição de metas, monitoramento contínuo e revisão sistemática dos procedimentos internos. Esse processo evita a estagnação e assegura que as diretrizes traçadas sejam observadas em todas as instâncias organizacionais. Além disso, a eficácia se traduz no alcance de resultados concretos, como a redução de riscos legais, a diminuição de litígios e o fortalecimento da credibilidade institucional. Assim, o programa não apenas cumpre uma função normativa, mas se converte em instrumento prático de gestão pública.

A efetividade do compliance também se expressa na harmonização entre os marcos legais e a atuação da administração pública. Para Cavalcante (2021), ao estruturar os fluxos institucionais em conformidade com as diretrizes legais e com os direitos fundamentais, o *Compliance* contribui para o equilíbrio entre privacidade, transparência e legalidade, aspectos essenciais na lógica da segurança jurídica. Esse equilíbrio favorece a produção de atos administrativos mais sólidos e dificulta a ocorrência de abusos ou excessos. O autor destaca, ainda, que a observância das normas de proteção de dados e a publicização dos atos oficiais são medidas que, articuladas no contexto do *Compliance*, reforçam a legitimidade das práticas administrativas, consolidando a confiança dos cidadãos nos instrumentos do Estado.

A dimensão cooperativa do compliance também reforça a segurança jurídica ao estabelecer canais de diálogo entre o Estado e os administrados. De acordo com Nunes e Garbaccio (2023), o *compliance* cooperativo é aquele que valoriza a construção de consensos e a resolução de controvérsias de forma colaborativa, baseando-se em parâmetros objetivos de atuação. Isso permite a uniformização da interpretação das normas e a redução da litigiosidade, promovendo um ambiente de maior estabilidade jurídica. No campo fiscal, por exemplo, a previsibilidade proporcionada por condutas previamente definidas pelo poder público garante ao contribuinte maior segurança na tomada de decisões. Portanto, a cooperação institucional é um elemento essencial para ampliar os efeitos do *compliance* na construção de uma administração pública mais segura e confiável.

2.5.3 Prevenção de Favorecimentos, Cordialidade e Corrupção

O enfrentamento dos favorecimentos indevidos no setor público requer a institucionalização de práticas que evitem a influência de interesses particulares na condução

da gestão estatal. Conforme expõem Zenkner e Castro (2021), os programas de compliance representam uma resposta estruturada a essa problemática, ao criarem mecanismos de controle que impedem que relações pessoais ou interesses informais interfiram nos critérios técnicos e legais das decisões administrativas. A sistematização de procedimentos, a padronização de condutas e o mapeamento de riscos criam barreiras contra práticas de clientelismo, promovendo a impessoalidade exigida pelos princípios constitucionais. Ao organizar o funcionamento interno das instituições, o compliance restringe a atuação discricionária de gestores públicos, garantindo maior transparência e objetividade nos atos praticados.

A cordialidade, quando desconectada das normas institucionais, pode servir de pretexto para a adoção de condutas informais que favorecem determinados indivíduos ou grupos. Coelho (2016) ressalta que a cultura de informalidade existente em diversos órgãos públicos cria um ambiente propício para a naturalização de práticas que fragilizam o controle dos atos administrativos. A estruturação de programas de compliance permite romper com essa lógica, ao delimitar claramente os comportamentos esperados dos agentes públicos e ao instaurar critérios objetivos de conduta funcional. Dessa forma, o programa atua na prevenção da influência indevida de laços pessoais sobre a tomada de decisões e no fortalecimento da racionalidade administrativa, inibindo o favorecimento institucional disfarçado sob a aparência de cordialidade.

A corrupção, por sua vez, é combatida de maneira mais efetiva quando se adota uma abordagem preventiva e estruturada. Segundo Kovtunin *et al.* (2019), os programas de *Compliance* funcionam como instrumentos de dissuasão ao criarem sistemas de monitoramento e responsabilização que tornam mais arriscadas e menos vantajosas as práticas ilícitas. O estabelecimento de canais de denúncia seguros, auditorias independentes, treinamentos contínuos e códigos de conduta são elementos centrais dessa estratégia. Ao criar uma cultura institucional avessa a comportamentos ilícitos, o *Compliance* reduz a tolerância social à corrupção e desencoraja sua prática, tornando o ambiente organizacional mais resistente a influências ilegítimas. Isso não elimina os riscos, mas transforma a lógica interna da organização e aumenta sua capacidade de resposta.

Barros (2020) enfatiza que, nos municípios brasileiros, onde os mecanismos de fiscalização são muitas vezes frágeis, a introdução de práticas de integridade é crucial para impedir a consolidação de redes de favorecimento e corrupção. A ausência de controles eficazes e a proximidade entre agentes públicos e usuários dos serviços facilitam a recorrência de práticas ilícitas que beneficiam grupos restritos em detrimento do interesse coletivo. O *Compliance*, ao estruturar os fluxos administrativos e exigir a documentação das decisões,

dificulta a manipulação dos processos internos e cria trilhas de auditoria que podem ser acompanhadas por órgãos de controle e pela sociedade civil. Essa estrutura torna o ambiente institucional menos permeável a condutas desviantes e mais comprometido com os princípios republicanos da administração pública.

2.5.4 A Consulta Fiscal Como Instrumento de Compliance

A consulta fiscal constitui um mecanismo institucional pelo qual o contribuinte pode submeter à autoridade tributária questionamentos sobre a interpretação e aplicação da legislação fiscal antes da prática do fato gerador. Segundo Martins *et al.* (2023), essa ferramenta possui papel relevante no contexto do compliance cooperativo, pois permite a antecipação de condutas regulares e a uniformização de entendimentos entre fisco e contribuinte. Ao garantir segurança jurídica quanto à aplicação das normas tributárias, a consulta fiscal reduz a incerteza jurídica e contribui para a conformidade espontânea. A resposta vinculante da administração tributária fortalece a previsibilidade das decisões e permite ao sujeito passivo adotar posturas alinhadas com a legalidade e a boa-fé, aspectos centrais para a integridade no campo fiscal.

Vitalis (2019) observa que o uso da consulta fiscal, no contexto do compliance, reflete uma nova postura do Estado em relação à fiscalização tributária, marcada por um paradigma de colaboração e orientação. Em vez de adotar uma postura meramente repressiva, a administração passa a atuar como parceira do contribuinte na busca pela correta aplicação da norma. Essa lógica permite ao programa de compliance fiscal incorporar elementos pedagógicos e de aconselhamento, tornando a gestão tributária mais eficiente e compatível com os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia. A consulta fiscal, nesse sentido, funciona como ponte entre o dever de arrecadar e o direito à informação clara, reforçando a legitimidade da atuação estatal e incentivando práticas tributárias regulares.

No plano normativo, o instrumento da consulta fiscal está inserido em um modelo que prioriza o diálogo institucional como forma de resolver controvérsias e prevenir litígios. Para Arandas (2018), a consulta constitui um elemento estratégico dentro dos programas de compliance, pois formaliza a busca pela conformidade e amplia o controle do próprio contribuinte sobre suas obrigações. O autor ressalta que a institucionalização desse instrumento permite ao contribuinte agir de forma planejada, evitando interpretações subjetivas e reduzindo os riscos de autuações. Ao promover segurança jurídica por meio de respostas oficiais da administração tributária, a consulta fiscal se torna uma prática coerente com o princípio da

legalidade estrita, limitando a arbitrariedade e fortalecendo o controle interno das empresas e órgãos públicos.

Já Nunes e Garbaccio (2023) apontam que a eficácia da consulta fiscal como instrumento de compliance depende da credibilidade da administração tributária e da celeridade nas respostas. A confiança no sistema de consultas é fator decisivo para que os contribuintes recorram a esse canal como meio legítimo de esclarecimento. Se a resposta for demorada ou ambígua, o valor do instrumento se compromete, e o contribuinte pode optar por interpretações próprias que fragilizam a regularidade fiscal. Portanto, o fortalecimento institucional dos órgãos responsáveis por responder às consultas, bem como a publicidade das decisões, são medidas essenciais para consolidar a função da consulta fiscal como mecanismo efetivo de integridade tributária e boa governança.

2.6 LGPD e a Consulta Fiscal

2.6.1 Princípios da Proteção de dados na Administração Pública

A atuação da administração pública no tratamento de dados pessoais deve ser pautada por princípios expressamente previstos na Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD), com destaque para os da finalidade, adequação, necessidade, transparência, segurança e responsabilização. A observância desses princípios exige que o poder público delimite, de forma clara, os propósitos para os quais os dados são coletados, utilizando-os estritamente conforme o objetivo declarado. Cavalieri (2020) afirma que a aplicação dos princípios da LGPD promove um redesenho institucional, obrigando os entes públicos a repensarem suas práticas de gestão da informação e a estruturarem programas de integridade digital capazes de assegurar conformidade normativa. Essa transformação institucional não ocorre de maneira meramente formal, pois impõe a adoção de medidas concretas que incluem desde a revisão dos formulários até o estabelecimento de canais de atendimento ao titular dos dados. A compreensão da LGPD como marco normativo estruturante obriga a administração a realizar adaptações contínuas, sob pena de violar direitos fundamentais relacionados à privacidade e à proteção da informação.

A concretização do princípio da segurança impõe à administração pública a adoção de protocolos capazes de prevenir o acesso indevido, a destruição acidental ou o uso indevido dos dados pessoais em sua posse. A ausência de mecanismos de controle e monitoramento pode comprometer gravemente a confiabilidade das instituições públicas, expondo o cidadão a riscos desnecessários. Magacho e Trento (2021) destacam que a estruturação de políticas públicas de

segurança da informação demanda investimentos em tecnologia, capacitação de servidores e avaliação de riscos, o que inclui a criação de planos de contingência para incidentes de segurança. Além disso, é necessário definir responsabilidades internas, especialmente por meio da figura do encarregado pelo tratamento de dados, que atua como ponto de contato entre a instituição, os titulares e a Autoridade Nacional de Proteção de Dados. A ausência dessa governança específica fragiliza a aplicação efetiva do princípio e prejudica a prevenção de danos. A segurança, portanto, deve ser compreendida como elemento central do tratamento, e não como etapa posterior ou acessória da gestão pública.

A administração deve, ainda, compatibilizar o princípio da publicidade com o da proteção de dados, sem permitir que um se sobreponha indevidamente ao outro. A publicidade, prevista na Constituição e regulamentada pela Lei de Acesso à Informação, exige que atos administrativos sejam transparentes, mas essa obrigação encontra limites quando confrontada com o direito à privacidade. Weber e Schmidt (2023) analisam essa tensão normativa e sustentam que o conflito entre as normas deve ser resolvido por meio do princípio da proporcionalidade, considerando a relevância do dado e o risco decorrente de sua exposição. A divulgação de informações deve ocorrer em formato que impeça a identificação direta ou indireta dos titulares, mediante técnicas como anonimização e pseudonimização. A transparência, nesse cenário, não é excluída, mas reconfigurada para respeitar os limites impostos pela legislação específica. A proteção de dados, portanto, não deve ser entendida como barreira à gestão pública, mas como ferramenta que qualifica a própria transparência e reforça a confiança social nos atos do Estado.

2.6.2 Anonimização e Publicidade das Consultas Fiscais

A aplicação da anonimização nas consultas fiscais consiste em medida técnica que visa impedir a identificação direta ou indireta do contribuinte, assegurando a publicidade do ato administrativo sem comprometer a proteção dos dados pessoais. A administração pública, ao divulgar respostas às consultas formuladas por particulares, deve eliminar elementos que permitam a associação do conteúdo a um titular específico. Martins (2021) afirma que a anonimização, para ser eficaz, exige a adoção de critérios técnicos consistentes que impeçam a reidentificação, mesmo por meio do cruzamento com outras bases. O desafio está em equilibrar a transparência da interpretação normativa, exigida pela Lei de Acesso à Informação, com a preservação dos direitos individuais assegurados pela LGPD. Esse equilíbrio demanda protocolos normativos, controle institucional e definição de parâmetros claros de divulgação.

A ausência desses elementos compromete a efetividade dos princípios da publicidade e da privacidade, colocando em risco a integridade do tratamento de dados realizado pela administração tributária.

A divulgação de consultas fiscais deve respeitar o princípio da finalidade, garantindo que as informações coletadas para análise jurídica não sejam utilizadas para outros fins não autorizados. Botelho e Camargo (2021) destacam que o uso indevido de dados pessoais em respostas publicadas pode transformar o instrumento de consulta em ferramenta de exposição de estratégias empresariais ou situações sensíveis. Essa exposição viola a expectativa legítima de sigilo existente entre o consultante e o fisco, ainda que os dados divulgados não estejam acompanhados de identificação nominal. A administração pública deve estabelecer critérios que assegurem a anonimização antes da publicação, evitando que informações aparentemente neutras sejam associadas a um indivíduo por meio de inferências. A ausência de procedimentos de anonimização adequados pode configurar violação ao princípio da necessidade e ensejar responsabilização do ente estatal. Dessa forma, a publicidade das consultas não pode ser irrestrita, devendo ser sempre compatível com as garantias legais de proteção dos dados.

A ponderação entre publicidade e anonimização nas consultas fiscais exige que a administração pública interprete os marcos normativos em conjunto, evitando que o cumprimento de uma obrigação comprometa outro direito fundamental. Weber e Schmidt (2023) argumentam que a harmonização entre a Lei de Acesso à Informação e a LGPD requer critérios técnicos e jurídicos que permitam compatibilizar a divulgação de conteúdo com a preservação da identidade do consultante. A publicação de respostas fiscais não pode conter dados que, por si ou em associação com outros elementos, revelem quem as formulou, pois, essa conduta compromete o direito à privacidade. A solução mais adequada é a aplicação de técnicas robustas de anonimização e a definição de campos obrigatórios a serem ocultados nas respostas publicadas. Essa conduta protege não apenas o titular, mas a própria credibilidade da administração, evitando litígios decorrentes de falhas na proteção das informações. A publicidade, portanto, deve ocorrer sem sacrificar o conteúdo pessoal, sendo possível preservar a transparência por meio de dados despersonalizados.

2.6.3 Riscos e Garantias no Tratamento de Dados do Consultante

A administração pública, ao tratar dados pessoais constantes em consultas fiscais, deve reconhecer os riscos de exposição indevida, reidentificação por cruzamento de bases e vazamentos acidentais que podem comprometer direitos fundamentais dos consultantes. A

ausência de protocolos rigorosos de segurança da informação e de anonimização consistente aumenta a vulnerabilidade dos titulares diante de práticas administrativas pouco controladas. Montolli (2020) esclarece que o poder público deve adotar medidas técnicas e administrativas capazes de reduzir a probabilidade de incidentes, o que inclui classificação de dados por grau de sensibilidade, controle de acesso e revisão contínua das rotinas de tratamento. Essas práticas devem ser incorporadas à cultura institucional e não tratadas como exceções vinculadas a casos pontuais. O cumprimento formal da LGPD não se esgota na observância textual da norma, mas exige internalização de seus princípios. O risco, portanto, decorre não apenas de falhas tecnológicas, mas também de omissões estruturais que favorecem o uso inadequado de informações pessoais.

As garantias previstas na LGPD envolvem, entre outras, a limitação do tratamento à finalidade original, a possibilidade de acesso e correção de dados pelo titular e a existência de mecanismos de responsabilização em caso de danos. Martins (2021) afirma que a administração, ao atuar como controladora das informações, deve não apenas justificar o tratamento com base legal adequada, mas também demonstrar a adoção de medidas efetivas de prevenção de riscos. A inobservância dessas garantias representa violação direta ao princípio da boa-fé e da autodeterminação informativa. O consulente deve ter ciência da destinação de seus dados e dispor de instrumentos acessíveis para fiscalizar o uso realizado pela autoridade administrativa. Além disso, é necessário que haja instâncias competentes para avaliar reclamações, revisar condutas e, se necessário, sancionar condutas que afrontem o regime legal. Essas garantias são essenciais para equilibrar o poder assimétrico entre Estado e cidadão no contexto do tratamento de dados.

O risco de desvio de finalidade também se apresenta quando os dados obtidos para responder consultas fiscais são reutilizados para finalidades distintas, como investigações ou compartilhamentos com outros órgãos, sem base legal explícita ou sem o consentimento do titular. Gasiola, Machado e Mendes (2020) advertem que o uso indevido da informação fiscal pode resultar em prejuízos não apenas à esfera patrimonial, mas também à reputação e à estratégia institucional do consulente. A LGPD impõe barreiras contra esse tipo de prática ao exigir compatibilidade entre coleta e uso, vedando alterações arbitrárias na destinação original dos dados. A administração deve manter registros detalhados das operações de tratamento, o que inclui identificar responsáveis, justificar acessos e registrar a circulação da informação. O não cumprimento dessa exigência prejudica a rastreabilidade das ações públicas e inviabiliza o controle social e institucional sobre o ciclo de vida dos dados pessoais. O risco, nesse cenário, vincula-se à opacidade do tratamento e à ausência de mecanismos de supervisão adequados.

2.6.4 Experiências Internacionais: Portugal, Estados Unidos e Canadá

Como visto, a consulta fiscal, na prática tributária, configura-se como um dos instrumentos que buscam oferecer ao contribuinte algum grau de previsibilidade em meio a um cenário muitas vezes marcado por incertezas normativas. Trata-se de uma possibilidade que se abre antes mesmo da ocorrência dos fatos geradores, permitindo que a administração pública manifeste, de forma oficial, sua leitura sobre a legislação aplicável ao caso. Esse tipo de antecipação não resolve todos os impasses, é claro, mas contribui de maneira significativa para a redução de riscos interpretativos e, não menos importante, para a prevenção de litígios que poderiam surgir mais adiante.

Por outro lado, quando se observa a forma como diferentes ordenamentos jurídicos organizam esse procedimento, o que se nota é uma variedade bastante expressiva de soluções. Há sistemas que impõem prazos rigorosos; outros, nem tanto. Em alguns contextos, os custos para acessar o serviço são elevados, enquanto, em outros, praticamente inexistem. A extensão dos efeitos vinculantes também muda, bem como o nível de publicidade dado às decisões administrativas. Essas variações, longe de serem apenas detalhes técnicos, acabam refletindo concepções distintas sobre o próprio papel do Estado na relação com o contribuinte.

No tocante a Portugal, a modificação recente realizada pela Lei n.º 7/2021 no artigo 68.º da Lei Geral Tributária demonstra uma clara tentativa de melhorar o instituto da informação vinculativa (Portugal, 2021). O regime recentemente implementado passou a fixar parâmetros mais precisos para a formulação, a análise e a resposta às consultas fiscais, com o objetivo de conferir ao procedimento um grau mais elevado de transparência e segurança jurídica. Essa mudança se materializa, entre outros aspectos, na definição de prazos claros para a tramitação e na obrigatoriedade de publicação das decisões em formato anonimizado. Essa atualização revela um esforço direcionado ao aprimoramento da eficiência administrativa e ao fortalecimento da confiança do contribuinte em relação ao sistema tributário.

O acesso ao instituto é assegurado a qualquer contribuinte, bem como ao seu representante legal, desde que o pedido seja instruído com a exposição precisa e detalhada dos fatos relevantes, acompanhada da identificação clara da dúvida interpretativa quanto à norma aplicável. No que se refere aos prazos, observa-se que a Administração Tributária costuma apresentar resposta em um prazo médio de 150 dias, sendo possível a redução para 75 dias nas situações caracterizadas como urgentes. Importa ressaltar, contudo, que a classificação da urgência está condicionada ao recolhimento de uma contraprestação pecuniária, cujo valor pode

variar entre 25 e 250 unidades de conta, a depender da complexidade que envolve a matéria objeto da consulta (Portugal, 2021).

Entre as particularidades do modelo português, destaca-se a adoção do chamado efeito de adiamento tácito. Por força dessa previsão normativa, caso a Administração Tributária permaneça inerte além do prazo legalmente previsto, considera-se acolhida, de forma implícita, a solução jurídica proposta pelo consulente (Portugal, 2021). Essa disciplina, além de importar um incentivo direto ao cumprimento tempestivo dos prazos administrativos, representa um elemento adicional de segurança jurídica para o tributário, que passa a contar com a expectativa legítima de que sua interpretação foi tacitamente validada pela autoridade fiscal.

No que diz respeito à publicidade, o ordenamento português prevê que todas as informações vinculativas devem ser publicadas no prazo máximo de 30 dias após a sua emissão. Tal divulgação é feita de forma anônima, com a devida supressão de dados pessoais que possam identificar o consulente, o que demonstra uma preocupação simultânea com a proteção da privacidade e com a construção de um acervo público de entendimentos tributários (Portugal, 2021). Essa medida tem contribuído para a formação de uma jurisprudência administrativa acessível, com potencial para uniformizar a aplicação da legislação fiscal no país.

Adicionalmente, é importante observar que, nos casos em que a Administração Tributária não se manifesta no prazo legal, além da consolidação do deferimento tácito, a responsabilidade do contribuinte fica restrita ao pagamento do tributo devido, sem imposição de juros de mora ou sanções pecuniárias. Tal característica reforça o caráter protetivo da consulta fiscal, ao assegurar que eventuais omissões administrativas não sejam revertidas em prejuízo para o consulente.

Esse arranjo institucional português, reunindo componentes como a agilidade processual, efeito vinculante, deferimento tácito e ampla publicidade, é visto por acadêmicos e operadores do Direito Tributário como um exemplo de boas práticas em consulta fiscal. O cotejo com os regimes dos Estados Unidos, Canadá e outros leva a uma maior discussão em torno das potencialidades e dificuldades deste instituto para propiciar um ambiente tributário mais seguro e previsível.

Nos Estados Unidos, a regulamentação das consultas fiscais é exercida pelo *Internal Revenue Service (IRS)*, órgão que corresponde ao que é a Receita Federal no Brasil. O modelo americano estabelece uma demarcação clara entre dois instrumentos essenciais: o *Private Letter Ruling (PLR)* e o *Revenue Ruling*. O *PLR* consiste em uma manifestação escrita, emitida mediante solicitação expressa do contribuinte, e vincula apenas as partes envolvidas e os fatos específicos descritos no pedido. Trata-se, portanto, de um instrumento de efeito restrito e

particularizado, que não gera precedência para outros contribuintes nem para a própria Administração em casos futuros semelhantes (IRS, 2025).

Primeiramente, é importante destacar que, nos Estados Unidos, as consultas podem abranger apenas fatos que ainda não ocorreram ou fatos que já ocorreram, mas antes que acabe o prazo para que a obrigação tributária seja cumprida. Esse requisito visa enfatizar a natureza preventiva da consulta fiscal, priorizando o atendimento dos contribuintes que buscaram a autoridade fiscal de maneira espontânea e antecipada (Romano, 2002).

Além disso, os cidadãos não podem usar o instrumento de forma indiscriminada, pois há casos em que a autoridade fiscal não tem permissão para se pronunciar. Essas matérias estão incluídas em uma lista de áreas não regulamentadas, que é revisada anualmente e dividida em dois grupos principais (USA, 2018).

O primeiro grupo é composto pelas matérias que não são da competência da autoridade fiscal. Nesse contexto, é importante destacar a proibição de consultas sobre assuntos que já possuem um tratamento claro, adequado e consolidado pela lei, regulamentos ou decisões da Suprema Corte (*comfort rulings*); questões hipotéticas e levianas (*frivolous issues*), como alegações sobre a constitucionalidade de um determinado assunto, a falta de definição do conceito de renda no *Internal Revenue Code*, entre outros. Também são vedadas consultas sobre fatos que estão sendo fiscalizados ou discutidos judicialmente, questões levantadas por governos estrangeiros, referentes às implicações fiscais de uma operação que faz parte de uma série de transações integradas e alusivas a questões puramente fáticas (IRS, 2018).

O segundo grupo abrange temas sobre os quais a autoridade fiscal não se manifestou temporariamente. Essa limitação geralmente está ligada a possíveis mudanças na legislação relacionadas ao tema da restrição (IRS, 2019).

O processo de obtenção de um PLR é notoriamente complexo e custoso, seguindo as regras detalhadas na *Revenue Procedure* vigente. Enviar um pedido de *Private Letter Ruling* (PLR) ao IRS envolve custos que podem variar bastante. Esses valores dependem, sobretudo, do faturamento do solicitante e da complexidade do tema que se deseja esclarecer. Conforme aponta Kagan (2005), essa quantia pode oscilar entre três e trinta e oito mil dólares, refletindo a diversidade dos casos submetidos. Em termos de prazo, normalmente, a resposta pode levar até seis meses para ser entregue, embora, em situações que demandam maior celeridade, como grandes operações empresariais, esse tempo possa ser reduzido para algo em torno de doze semanas.

Já o *Revenue Ruling* funciona de maneira diferente. Essas são decisões elaboradas diretamente pelo IRS, sem que haja um pedido formal individual por parte dos contribuintes. A

finalidade é oferecer orientações gerais que auxiliem a padronizar a interpretação das normas tributárias. Essas decisões são divulgadas no *Internal Revenue Bulletin* e se tornam uma referência para os agentes fiscais e especialistas da área. Embora não sejam obrigatórias para todos os contribuintes, essas orientações têm um peso considerável, funcionando como precedentes administrativos com forte influência no ambiente tributário dos Estados Unidos (IRS, 2025).

Para garantir a transparência dos atos da administração pública e evitar tratamento desigual entre os contribuintes, devem as consultas fiscais ser divulgadas, mantendo-se em sigilo as informações sobre o consultante e as informações consideradas confidenciais (Samaha, 2019).

No contexto canadense, a proteção de dados pessoais constitui um eixo fundamental no funcionamento do sistema de consultas tributárias, com destaque para as atribuições da *Canada Revenue Agency* (CRA), em especial no âmbito da *Income Tax Rulings Directorate*. Tal preocupação transcende o mero cumprimento de uma formalidade legal, configurando-se como um valor institucional consolidado ao longo do tempo. Esse compromisso resulta de um esforço contínuo de adequação dos procedimentos administrativos às diretrizes estabelecidas pela *Personal Information Protection and Electronic Documents Act*, em vigor desde 2000, bem como a um conjunto de orientações internas voltadas à preservação da integridade e da credibilidade do sistema fiscal canadense.

Sempre que uma decisão administrativa é tornada pública, seja sob a forma de uma *Instrução Antecipada de Imposto de Renda*, seja por meio de uma *Interpretação Técnica*, a CRA implementa um criterioso processo de anonimização. Tal procedimento não se limita à mera exclusão de nomes ou de dados evidentes que permitam a identificação, mas envolve uma leitura atenta de todo o teor do documento, com o propósito de eliminar qualquer informação que, ainda que de modo indireto, possa conduzir à revelação da identidade dos envolvidos. Tal rigor não apenas atende aos parâmetros legais de proteção de dados, mas também cumpre uma função simbólica relevante: reforça entre os cidadãos a percepção de que o sistema tributário canadense é digno de confiança e comprometido com a proteção de informações sensíveis.

Além dessas medidas de anonimização, há um aspecto muitas vezes pouco destacado, mas que se mostra igualmente relevante: os próprios servidores envolvidos no processamento e análise das consultas tributárias estão sujeitos a deveres funcionais de sigilo. As normas internas da CRA estabelecem penalidades expressas para casos de violação dessa confidencialidade, demonstrando que a proteção de dados, no contexto fiscal canadense, é resultado de uma combinação entre normatização jurídica, práticas administrativas sólidas e

uma cultura organizacional que valoriza o respeito à privacidade como um componente essencial da relação entre Estado e contribuinte (Canadá, 2021).

Neste país, o sistema de consulta fiscal está sob a responsabilidade da *Income Tax Rulings Directorate*, setor integrante da CRA. Essa unidade disponibiliza duas formas principais de orientação: a *Advance Income Tax Ruling* e as *Technical Interpretations*. A *Advance Ruling* consiste em uma decisão formal e antecipada da CRA, que possui efeito vinculante entre a Administração Tributária e o contribuinte requerente, restrita aos fatos e circunstâncias expostos na consulta. Esse instrumento é especialmente relevante em operações corporativas de maior envergadura, em que a previsibilidade tributária é essencial para a tomada de decisão (Canadá, 2022).

O trâmite de uma *Advance Ruling* inicia-se com a análise preliminar da documentação, com reconhecimento formal do pedido em até duas semanas. A resposta definitiva é normalmente expedida em até 90 dias úteis, desde que todas as informações exigidas sejam prestadas tempestivamente pelo requerente. Quanto aos custos, são aplicadas taxas administrativas, consideradas de valor moderado quando comparadas ao sistema norte-americano. No que se refere à publicidade, nem todas as decisões são divulgadas, sendo reservado à Administração o poder de selecionar quais orientações terão ampla publicação. Já as *Technical Interpretations* têm caráter geral e não vinculante, sendo publicadas pela CRA como material de referência para consultas futuras, com menor grau de detalhamento e sem força obrigatória (Canadá, 2022).

A análise comparativa entre os regimes de consulta fiscal em Portugal, Estados Unidos, Canadá e Brasil evidencia distintas concepções sobre o equilíbrio entre segurança jurídica, eficiência administrativa e proteção de dados pessoais. Em Portugal, destaca-se o compromisso com a transparência, refletido na obrigatoriedade de publicação anônima das consultas, além da adoção de prazos máximos e de mecanismo de deferimento tácito que confere celeridade e previsibilidade. Nos Estados Unidos, o sistema privilegia a customização e a precisão na resposta ao caso concreto, mas a um custo financeiro elevado e com acesso restrito, limitando o alcance do benefício a contribuintes com maior capacidade econômica. Por outro lado, o modelo canadense busca um equilíbrio entre custo, prazo e abrangência, combinando decisões vinculantes e orientações técnicas públicas com menor onerosidade.

Em relação ao Brasil, observa-se que o instituto da consulta fiscal, disciplinado pelo artigo 48 do Decreto nº 70.235/1972, adota um modelo de acesso amplo e gratuito, com efeitos vinculantes para a Administração Tributária quanto ao caso concreto consultado. Os prazos, inicialmente fixados em 30 dias para solução ou encaminhamento, podem sofrer prorrogações

justificadas, o que, na prática, pode reduzir a efetividade temporal da consulta. Contudo, o caráter público das respostas, com anonimização, e a gratuidade do serviço representam avanços importantes no que tange à democratização do acesso à segurança jurídica tributária.

Ao aprofundar a análise, verifica-se que a principal tensão existente entre os modelos reside na busca por um equilíbrio entre agilidade, custo, publicidade e efeito vinculante. O modelo português, por exemplo, inova ao vincular a Administração Tributária às respostas, mas também se destaca pela previsão expressa de divulgação pública, ampliando o alcance pedagógico das consultas. Já o sistema estadunidense, embora restrito em termos de publicidade dos *PLRs*, compensa com o instituto dos *Revenue Rulings*, que têm maior alcance e função normativa interpretativa. O Canadá, por sua vez, adota uma solução mista, com instrumentos de caráter vinculante e outros de natureza meramente interpretativa, permitindo à Administração modular a extensão de seus pronunciamentos conforme o caso.

Diante desse panorama, é possível inferir que o aprimoramento do sistema brasileiro poderia se beneficiar de elementos dessas experiências internacionais, especialmente no que diz respeito ao cumprimento de prazos, à gestão eficiente de recursos administrativos e à ampliação da publicidade de entendimentos fiscais relevantes, sempre com a devida atenção à proteção de dados pessoais. A adoção de instrumentos com diferentes níveis de vinculação e publicidade, como ocorre nos Estados Unidos e no Canadá, também poderia ser uma alternativa para racionalizar a gestão das consultas e atender melhor às demandas dos diversos perfis de contribuintes.

Por fim, cabe destacar que a consulta fiscal, em qualquer um de seus modelos, representa um importante vetor de aprimoramento da relação entre Fisco e contribuinte, promovendo a previsibilidade normativa e contribuindo para a redução de litígios tributários. Em um contexto de crescente complexidade legislativa e de pressões por maior conformidade fiscal, a valorização e o aperfeiçoamento contínuo desse instituto mostram-se fundamentais para o fortalecimento do sistema tributário como um todo.

2.7 Justiça Fiscal e Desjudicialização

2.7.1 A Consulta Fiscal Como Mecanismo de Equidade

A consulta fiscal, ao permitir que o contribuinte obtenha antecipadamente esclarecimentos sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, desempenha um papel importante na promoção da equidade fiscal. O instrumento garante tratamento isonômico ao

possibilitar que todos os sujeitos passivos, independentemente de sua capacidade técnica ou financeira, tenham acesso a informações formais e vinculantes da autoridade fazendária. Gaedcke e Custódio (2022) observam que a consulta, ao evitar autuações futuras por divergência de entendimento, cria um ambiente de segurança jurídica e confiança mútua entre Fisco e contribuinte. Esse cenário é especialmente relevante para pequenos contribuintes, que geralmente não dispõem de estrutura jurídica especializada e encontram no mecanismo uma forma de compensar assimetrias informacionais. A consulta fiscal, portanto, torna-se uma ferramenta de igualação de condições, permitindo que obrigações tributárias sejam cumpridas de forma consciente e segura. Essa previsibilidade contribui diretamente para o fortalecimento do princípio da legalidade tributária e para a consolidação de um sistema fiscal mais acessível.

O princípio da equidade no sistema tributário demanda não apenas normas abstratamente justas, mas também instrumentos concretos que garantam sua aplicação prática de forma uniforme e previsível. A consulta fiscal, nesse sentido, representa uma estratégia normativa que mitiga desigualdades de tratamento decorrentes de interpretações divergentes entre órgãos fazendários e contribuintes. Oliveira (2020) sustenta que a previsibilidade normativa obtida por meio das consultas fiscais contribui para a redução da litigiosidade e da insegurança jurídica, fatores que afetam de forma desproporcional os contribuintes com menor capacidade de mobilização institucional. A vinculação da resposta à autoridade administrativa garante que o contribuinte, uma vez atendidos os requisitos legais, não será penalizado por agir de acordo com a orientação oficial. Essa proteção, quando bem regulamentada, permite a concretização da função extrafiscal do tributo, que não deve apenas arrecadar, mas também promover justiça fiscal e respeito aos direitos fundamentais. A consulta, portanto, materializa o princípio da isonomia ao fornecer tratamento estável e imparcial para todos os administrados.

A democratização do acesso ao esclarecimento jurídico-administrativo também fortalece a legitimidade da atuação estatal e promove o equilíbrio entre as partes na relação tributária. A utilização da consulta fiscal como instrumento de equidade exige que sua regulamentação garanta não apenas a resposta técnica da administração, mas também celeridade, clareza e publicidade dos entendimentos. Nogueira e Feliciano (2020) enfatizam que a efetivação do princípio da igualdade tributária passa por práticas administrativas que reconheçam as desigualdades materiais entre os contribuintes e atuem para mitigá-las. A consulta, quando acessível e devidamente motivada, viabiliza o cumprimento consciente da obrigação tributária, reduz o risco de sanções arbitrárias e reforça o papel pedagógico da administração. A existência de um procedimento formal para sanar dúvidas interpretativas, aliado à obrigação de respeito à resposta pela própria administração, inibe a discricionariedade

indevida e fortalece o vínculo de confiança entre contribuinte e Estado. Dessa forma, a consulta consolida-se como um mecanismo regulador das diferenças estruturais do sistema fiscal.

2.7.2 Redução de Litígios e Fortalecimento da Cidadania Fiscal

A utilização de mecanismos administrativos, como a consulta fiscal, contribui diretamente para a redução da litigiosidade tributária ao oferecer uma via preventiva e institucional para a resolução de dúvidas jurídicas entre o Fisco e o contribuinte. O sistema tributário brasileiro, marcado por elevada judicialização, encontra nesse instrumento uma alternativa para evitar a instauração de conflitos que poderiam ser resolvidos em sede administrativa. Gaedcke e Custódio (2022) argumentam que a consulta fiscal permite ao contribuinte antecipar a interpretação da autoridade competente, viabilizando a adequação de sua conduta sem a necessidade de judicialização. Essa antecipação gera previsibilidade e segurança jurídica, impedindo autuações motivadas por divergências de interpretação. O fortalecimento dessa via extrajudicial de resolução de conflitos representa uma medida de racionalização da atuação estatal e de desoneração do sistema judiciário. A prevenção de litígios, quando bem estruturada, contribui também para a alocação mais eficiente dos recursos públicos e privados envolvidos na administração tributária.

A diminuição da litigiosidade no campo fiscal deve ser compreendida como parte de um esforço maior de transformação da relação entre o Estado e o cidadão contribuinte, que passa da desconfiança para a colaboração. A cidadania fiscal, entendida como exercício consciente e responsável dos deveres tributários, exige do poder público clareza, transparência e previsibilidade em suas manifestações normativas. Missio e Negri (2022) sustentam que a desjudicialização, ao promover meios alternativos de solução de controvérsias, reforça o protagonismo do cidadão no processo de cumprimento das obrigações fiscais. A consulta fiscal, nesse contexto, não apenas esclarece a norma, mas fortalece o vínculo entre o administrado e a administração, criando um ambiente de cooperação institucional. O contribuinte, ao receber uma resposta oficial vinculante, passa a confiar na estabilidade da interpretação normativa, o que favorece o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. A cidadania fiscal, assim, é construída na medida em que o sistema tributário se torna compreensível, acessível e respeitoso dos direitos fundamentais.

A redução dos litígios por meio da via administrativa depende da efetividade dos instrumentos postos à disposição do contribuinte e da credibilidade das respostas oferecidas. Para que haja adesão significativa aos mecanismos de consulta, é necessário que o contribuinte

perceba neles não apenas uma formalidade, mas uma oportunidade real de resolver suas dúvidas com respaldo institucional. Oliveira (2020) aponta que a eficácia da desjudicialização fiscal depende do comprometimento do Fisco em tratar com imparcialidade e técnica as demandas que lhe são apresentadas, garantindo celeridade, coerência e fundamentação nas respostas. A ausência dessas garantias compromete a confiança do contribuinte e incentiva a judicialização como única via segura de defesa. A transformação desse cenário exige investimento em capacitação dos agentes públicos, bem como em sistemas que assegurem a transparência e a uniformidade das decisões administrativas. O fortalecimento da cidadania fiscal depende, portanto, da qualidade da prestação estatal no plano consultivo e da efetividade no cumprimento das garantias legais previstas.

3. MÉTODOS E TÉCNICAS

A metodologia adotada nesta pesquisa classifica-se, quanto à sua natureza, como aplicada. A abordagem utilizada foi qualitativa, com procedimento descritivo e técnicas de pesquisa bibliográfica e documental. Esses elementos serão detalhados nos tópicos seguintes.

A presente pesquisa, quanto à natureza, é classificada como aplicada, uma abordagem científica que se diferencia da pesquisa básica em seus objetivos, métodos e resultados esperados. Enquanto a pesquisa básica, ou pura, busca expandir o conhecimento teórico sem aplicação imediata (Severino, 2018), a pesquisa aplicada direciona seus esforços para a resolução de problemas práticos e específicos que afetam instituições, organizações e grupos sociais (Estrela, 2018).

Conforme Gil (2022), essa orientação pragmática da pesquisa aplicada reflete-se em sua própria definição como uma forma sistemática de encontrar soluções para problemas ou questões específicas que podem manifestar-se nos níveis individual, grupal ou social. Logo, sua natureza sistemática implica seguir um processo metodológico rigoroso, frequentemente denominado processo científico, que utiliza as ferramentas científicas disponíveis e as implementa de forma prática para encontrar respostas concretas a problemas identificados.

No cenário da elaboração de um projeto de lei como artefato resultante de uma pesquisa aplicada, torna-se essencial compreender que a lei, em si mesma, pode ser concebida como um artefato tecnológico, conforme argumentação acadêmica consolidada. Essa perspectiva encontra respaldo em diversos estudos, particularmente nos realizados por pesquisadores como Burazin (2018), o qual sustenta que a artefactualidade do direito tem influência não apenas na teoria jurídica, mas na ciência jurídica em geral.

De forma semelhante, Andrei Marmor (2018) argumenta que a lei é um artefato composto, pois constitui um produto cultural, representando uma construção intencional destinada a resolver problemas sociais identificados. Logo, quando o estudo busca, a partir de problemas visualizados no sistema tributário brasileiro — especialmente na interpretação e aplicação das normas —, encontrar medidas para fomentar a desjudicialização de conflitos tributários, tem o potencial de classificar-se como pesquisa aplicada. O processo de elaboração de um projeto de lei como artefato dentro da pesquisa aplicada segue etapas metodológicas bem definidas, que se alinham ao *Design Science Research (DSR)*, como será apresentado mais adiante.

Cumprе ressaltar que, mesmo quando o artefato, ou seja, o projeto de lei, é testado apenas hipoteticamente, a pesquisa mantém sua classificação como aplicada. Isso ocorre porque

o potencial de aplicação prática permanece intacto, independentemente da implementação imediata do artefato. Significa dizer que, na pesquisa aplicada, não há a obrigatoriedade de implementação imediata. Lakatos (2021) esclarece que a pesquisa aplicada se caracteriza fundamentalmente por sua intenção de resolver problemas específicos e por seu processo metodológico direcionado à criação de soluções, não necessariamente por sua implementação efetiva a curto prazo.

Assim, este estudo, que tem como finalidade propor a reformulação da legislação tributária municipal de Ribeirão Preto–SP, por meio da elaboração de um projeto de lei com efeito vinculante para as respostas às consultas fiscais, classifica-se como pesquisa aplicada. Isso porque buscou resolver um problema concreto e específico da administração tributária local, com vistas a promover maior segurança jurídica, uniformidade na interpretação e aplicação das normas, e redução de litígios entre o Fisco municipal e os contribuintes.

Dessa forma, a pesquisa teve como objetivo geral o desenvolvimento de um artefato normativo que introduza inovação legislativa na prática tributária municipal. Ao conferir efeito vinculante às respostas às consultas fiscais, pretende-se consolidar entendimentos administrativos, garantir previsibilidade nas relações jurídico-tributárias e incentivar a conformidade fiscal voluntária, com vistas a contribuir para a melhoria da governança pública, otimizando recursos administrativos e judiciais. Por essas razões, a pesquisa se enquadra como aplicada, pois, além de gerar conhecimento, visa à sua utilização prática e imediata, oferecendo soluções objetivas e fundamentadas a partir da realidade local. Trata-se de uma proposta transformadora, alinhada aos princípios da legalidade, da eficiência e da transparência na gestão pública tributária.

Destarte, a elaboração de um projeto de lei, como pesquisa aplicada, representa, portanto, um esforço sistemático e metodologicamente orientado para a criação de um artefato que, mesmo quando testado apenas em ambiente controlado ou hipotético, mantém seu potencial transformador e sua natureza aplicada. Isso ocorre porque seu valor reside não na implementação imediata, mas na capacidade de oferecer soluções estruturadas para problemas sociais identificados, contribuindo para o desenvolvimento de políticas públicas mais eficazes e cientificamente fundamentadas. A pesquisa aplicada transcende, assim, a mera teorização abstrata, para constituir-se como um instrumento concreto de transformação social, mesmo quando seu produto final permanece no campo das possibilidades futuras.

3.1 Descrição do Método

A metodologia de pesquisa constitui o alicerce fundamental para o desenvolvimento de qualquer estudo científico, garantindo rigor e confiabilidade aos resultados obtidos. Neste trabalho, quanto à abordagem, a pesquisa classificou-se como qualitativa; quanto ao método de procedimento, como descritiva; e, quanto às técnicas utilizadas, empregou-se a revisão bibliográfica e documental. No que se refere à interpretação dos dados, a pesquisa foi classificada como de análise de conteúdo. O estudo buscou compreender a importância da consulta fiscal como instrumento não adversarial na resolução de conflitos tributários municipais, com o intuito de propor um projeto de lei que aprimore a legislação existente e promova maior eficácia e transparência na relação entre contribuintes e a administração tributária em Ribeirão Preto.

Nesse cenário, e partindo da premissa de que uma pesquisa pode ser classificada, quanto à sua abordagem, em qualitativa ou quantitativa, optou-se pela abordagem qualitativa, que determinou não apenas a forma de coleta e tratamento dos dados, mas também a própria natureza do conhecimento produzido.

A pesquisa qualitativa caracteriza-se por buscar uma compreensão aprofundada dos fenômenos estudados, concentrando-se na interpretação e nos significados atribuídos pelos sujeitos à realidade investigada. Segundo Gil (2022), essa abordagem permite uma exploração mais detalhada do contexto social e cultural em que os fenômenos ocorrem, proporcionando um entendimento holístico das questões investigadas. Entre as principais características da pesquisa qualitativa, Severino (2018) aponta a valorização do contexto em que os fenômenos se manifestam, considerando que o comportamento humano é influenciado pelo ambiente em que ocorre. No presente estudo, consideraram-se fenômenos diversos, mas principalmente a necessidade de implementar medidas para garantir a segurança jurídica e a previsibilidade das relações tributárias, com ênfase na consulta fiscal.

Dando seguimento, Lakatos e Marconi (2021) apontam, como característica da pesquisa qualitativa, a preocupação com o percurso, com as dinâmicas e os mecanismos que sustentam os fenômenos estudados, e não apenas com seus produtos finais. De fato, embora o artefato seja o produto final desta pesquisa, houve uma preocupação em compreender a complexidade do sistema tributário brasileiro, os principais fatores que contribuem para a alta litigiosidade, a importância teórica e prática da consulta fiscal, sua regulamentação no âmbito da União, a análise dos pressupostos para a sua validade, bem como a legislação municipal, identificando lacunas quanto à disciplina da consulta fiscal no município de Ribeirão Preto–SP.

Estrela (2018) destaca, entre as características da pesquisa qualitativa, o caráter descritivo dos dados. De fato, essa característica alinha-se adequadamente ao estudo ora

apresentado, pois os dados coletados foram predominantemente descritivos, incluindo transcrições de documentos, legislações e outros materiais que permitiram uma análise rica e detalhada sobre a consulta fiscal e sua relevância no complexo sistema tributário brasileiro. Segundo Feferbaum (2023), a pesquisa qualitativa, embora possa se pautar no raciocínio dedutivo, indutivo ou em ambos, permite uma análise dedutiva que é particularmente relevante às pesquisas em Direito. Isso se deve ao fato de que o pesquisador não parte de hipóteses preestabelecidas a serem testadas, mas constrói suas abstrações e teorias a partir da análise dos dados coletados.

Nesse sentido, a pesquisa adotou o raciocínio dedutivo, uma vez que partiu de conceitos gerais amplamente reconhecidos no âmbito do Direito Tributário, como o instituto da consulta fiscal e a importância do efeito vinculante para garantir segurança jurídica e previsibilidade nas relações entre Fisco e o contribuinte. A partir dessa base teórica consolidada, foi possível direcionar a análise para um problema específico e pontual: a ausência de vinculação das respostas às consultas fiscais na legislação tributária municipal de Ribeirão Preto–SP.

Assim, estabeleceu-se como premissa menor a inadequação da normativa vigente frente às boas práticas e aos princípios que regem a administração tributária moderna. Tal constatação fundamentou a necessidade de uma reformulação legislativa, culminando na elaboração do artefato proposto: o projeto de lei. Dessa forma, a adoção do raciocínio dedutivo permitiu aplicar conhecimentos gerais à realidade local, identificando lacunas normativas e propondo uma solução jurídica concreta e devidamente fundamentada.

Feferbaum (2023) destaca, como característica intrínseca da pesquisa qualitativa, a valorização dos significados, uma vez que o pesquisador demonstra interesse particular pelas interpretações atribuídas pelos sujeitos às suas experiências e ao mundo que os cerca. Por essa razão, a escolha do método qualitativo para a análise do problema da consulta fiscal no município de Ribeirão Preto–SP justifica-se pela necessidade de compreender os sentidos atribuídos pelos diversos atores envolvidos — contribuintes, servidores da administração tributária, operadores do Direito e o próprio Fisco — às práticas e interpretações relativas à consulta fiscal e à ausência de efeito vinculante nas respostas.

A pesquisa, portanto, valorizou os aspectos normativos e formais da legislação, sem, contudo, negligenciar as percepções e expectativas dos sujeitos envolvidos, especialmente diante da insegurança jurídica gerada pela falta de uniformidade na aplicação das normas tributárias. Tal cenário, por vezes, culmina em litígios administrativos e/ou judiciais. Assim, ao adotar uma abordagem qualitativa, o estudo buscou captar as nuances e os contextos que influenciam a compreensão e a aplicação da legislação tributária no âmbito municipal,

permitindo uma análise mais aprofundada, sensível e contextualizada do problema — o que se revela essencial para a proposição de soluções mais eficazes e socialmente adequadas.

Para esclarecer a escolha metodológica deste estudo, faz-se necessário estabelecer as distinções fundamentais entre as abordagens qualitativa e quantitativa. A pesquisa quantitativa caracteriza-se por sua objetividade e estruturação, com forte utilização de métodos estatísticos e matemáticos, voltados à mensuração e à quantificação de variáveis. Trabalha com amostras amplas e representativas, busca a neutralidade do pesquisador e a testagem de hipóteses previamente formuladas. Seu objetivo central reside na generalização dos resultados, na predição de comportamentos e na identificação de relações causais, por meio da aplicação de instrumentos padronizados, como questionários fechados, gerando dados numéricos e tendências observáveis (Lakatos; Marconi, 2021).

Em contraste, a pesquisa qualitativa adota uma abordagem interpretativa e flexível, voltada para a compreensão aprofundada de contextos específicos. Trabalha com amostras menores, escolhidas intencionalmente, e reconhece o papel ativo do pesquisador na construção do conhecimento, valorizando a subjetividade e os significados atribuídos pelos sujeitos às suas experiências. Em vez de testar hipóteses, essa metodologia constrói teorias a partir dos dados coletados, seguindo uma lógica indutiva. Por isso, Severino (2018) aponta que os instrumentos utilizados são variados e adaptáveis, gerando resultados de natureza descritiva e interpretativa, que privilegiam a compreensão dos fenômenos em sua complexidade.

Portanto, a escolha da abordagem qualitativa para o estudo das práticas de consulta fiscal no município de Ribeirão Preto justifica-se pela natureza do objeto de pesquisa e pelos objetivos propostos. Ao investigar um fenômeno jurídico-tributário, como a consulta fiscal, buscou-se compreender os aspectos formais e normativos, mas também as relações, interpretações e significados subjacentes à interação entre contribuintes e a administração tributária.

Dando continuidade, a pesquisa adotou uma abordagem descritiva quanto ao método de procedimento. Esse tipo de método visa caracterizar fenômenos ou grupos específicos, buscando identificar padrões e relações entre variáveis, sem, contudo, aprofundar-se nas causas ou na explicação da natureza dessas conexões. Segundo Gil (2022), esse tipo de pesquisa não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Dentre as principais características da pesquisa descritiva, destaca-se a observação sistemática, que, segundo Estrela (2018), envolve a observação, o registro, a análise e a interpretação dos fatos, sem que o pesquisador interfira neles diretamente. No presente estudo, aspectos como a alta litigiosidade tributária e a insegurança jurídica decorrente da

complexidade do sistema tributário foram analisados à luz de estudos que reconhecem a consulta fiscal como um instrumento apto a promover maior segurança jurídica no município de Ribeirão Preto–SP.

Outra característica é a descrição detalhada do fenômeno estudado. Segundo Severino (2018), a pesquisa descritiva busca descrever, com precisão e detalhamento, os fenômenos e situações estudados, oferecendo um panorama abrangente do objeto de pesquisa. Por isso, optou-se por buscar na doutrina e na legislação os fundamentos da consulta fiscal, os princípios constitucionais que a norteiam, o procedimento aplicado no âmbito da União e outras questões para demonstrar como Ribeirão Preto–SP pode se beneficiar da regulamentação adequada da consulta fiscal.

Ainda, a pesquisa descritiva permite a identificação das correlações entre variáveis, sem necessariamente estabelecer relações causais, permitindo mapear conexões para a compreensão do fenômeno (Severino, 2018). O emprego de técnicas padronizadas de coleta de dados, como a análise documental (Gil, 2022), auxilia na construção de uma fundamentação teórica adequada.

Estrela (2018), por sua vez, aponta que a pesquisa descritiva contribui para a identificação de características. Logo, procura identificar e analisar as características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno estudado, criando uma base para análises mais aprofundadas. Exatamente por isso, buscou-se compreender os fatores que fomentam a alta litigiosidade tributária, bem como os fundamentos e a aplicabilidade da consulta fiscal, pois tais características justificam a elaboração do produto final. Portanto, as pesquisas descritivas são amplamente utilizadas nas ciências sociais e humanas, incluindo o Direito, pois permitem mapear situações, eventos, atitudes ou opiniões manifestas em uma população ou em um fenômeno específico (Feferbaum, 2023).

A natureza descritiva desta pesquisa permite, portanto, uma caracterização precisa do objeto de estudo, essencial para fundamentar propostas de aprimoramento que sejam adequadas à realidade local e às necessidades específicas dos atores envolvidos no processo de consulta fiscal. A classificação desta pesquisa como descritiva mostrou-se adequada ao estudo das práticas de consulta fiscal e sua melhor regulamentação no município de Ribeirão Preto–SP por diversas razões. Em especial, permitiu o mapeamento detalhado do sistema tributário atual, descrevendo seu funcionamento, características, procedimentos adotados e normas que o regulam.

A pesquisa também possibilitou a identificação de lacunas legislativas, desafios interpretativos e dificuldades práticas enfrentadas tanto pelos contribuintes quanto pela

administração tributária ao utilizarem o instrumento da consulta fiscal. Além disso, permitiu estabelecer relações entre as particularidades do sistema tributário nacional e os resultados obtidos, especialmente no que diz respeito à sua eficácia, transparência e capacidade de resolver conflitos tributários, evitando a judicialização.

A partir desse conhecimento aprofundado da realidade, a pesquisa ofereceu uma base empírica consistente para a elaboração de proposições normativas voltadas ao aprimoramento legislativo no âmbito de Ribeirão Preto–SP. Ao descrever e analisar as práticas existentes, a pesquisa contribui para a contextualização do fenômeno da consulta fiscal no cenário socioeconômico e jurídico brasileiro, averiguando as lacunas no município de Ribeirão Preto–SP e propondo, por conseguinte, alterações na legislação municipal, que podem produzir impactos no cotidiano tributário.

Para operacionalizar o estudo, pautou-se na técnica da revisão bibliográfica e documental. Segundo Feferbaum (2023), a revisão bibliográfica constitui-se em um procedimento metodológico fundamental para pesquisas de caráter teórico, especialmente nas ciências sociais aplicadas, como o Direito. Trata-se de um processo sistemático de levantamento, seleção, análise e interpretação da literatura existente sobre determinado tema ou problema de pesquisa (Gil, 2022).

A revisão bibliográfica desempenha um papel central na estruturação de qualquer pesquisa científica, pois é por meio dela que se estabelece a fundamentação teórica necessária para a compreensão do fenômeno estudado, situando a investigação no campo do conhecimento já existente. Conforme Lakatos e Marconi (2021), a pesquisa bibliográfica permite a contextualização histórica do tema, ao revelar a evolução do pensamento e das abordagens adotadas ao longo do tempo, bem como as mudanças paradigmáticas ocorridas, mas, sobretudo, proporciona uma visão atual do fenômeno pesquisado. Outro aspecto relevante é a identificação de lacunas no conhecimento, o que justifica a pertinência da pesquisa proposta e evidencia sua contribuição original. Logo, a revisão bibliográfica possibilita o estabelecimento de um diálogo crítico com autores e teorias relevantes, inserindo a pesquisa em um contexto mais amplo e construindo sobre as contribuições já consolidadas na literatura (Gil, 2022).

Severino (2018) acrescenta que a pesquisa bibliográfica contribui para o rigor metodológico do trabalho, demonstrando que o pesquisador está alinhado com o estado atual das discussões teóricas e domina os principais referenciais conceituais da área em que atua.

Nesse sentido, a revisão bibliográfica adotada neste estudo seguiu etapas bem definidas. O primeiro passo consistiu na definição precisa do tema-chave da pesquisa, que, neste caso, refere-se às práticas de consulta fiscal no âmbito municipal, com foco específico no município

de Ribeirão Preto–SP, partindo da premissa de que não há, na legislação vigente, previsão para efeitos vinculantes, dada a disciplina vaga no Código Tributário Municipal. Portanto, essa definição clara do tema orientou todo o processo de busca e seleção de fontes bibliográficas.

Após a definição do tema, realizou-se uma busca sistemática em diversas fontes, incluindo bibliotecas físicas e digitais, na busca por livros, teses e dissertações relacionadas ao tema, bem como em bases de dados acadêmicos, utilizando plataformas como CAPES, SciELO e Google Acadêmico para identificação de artigos científicos e publicações como dissertações e teses. Além disso, foram consultados periódicos especializados, especialmente revistas voltadas ao Direito Tributário. Também buscou-se bibliografia em sites institucionais, como consultas a sites da Receita Federal do Brasil, Planalto Federal e congêneres, para obtenção de informações legislativas e normativas.

A seleção das fontes bibliográficas para a presente pesquisa obedeceu a critérios previamente definidos, com o objetivo de assegurar a qualidade, a consistência e a relevância do referencial teórico utilizado. Entre esses critérios, destacou-se a relevância temática, priorizando-se obras que tratavam diretamente da consulta fiscal no âmbito municipal, com ênfase em sua normatização, eficácia e implicações jurídicas. No entanto, observou-se que a maioria das publicações remete à consulta fiscal em sentido amplo, sendo escassa a literatura voltada à aplicabilidade do instituto na esfera municipal. Também foi considerada a atualidade das publicações, dando-se preferência a textos produzidos nos últimos dez anos, sem, contudo, descartar obras clássicas fundamentais para a compreensão do tema.

A credibilidade das fontes e dos autores foi outro critério importante, garantindo que os materiais consultados fossem provenientes de especialistas reconhecidos na área do Direito Tributário ou de periódicos confiáveis. Foram analisadas dissertações e teses recentes de autores contemporâneos, tais como Landi (2020), Maltez (2021), Martins (2023), Samaha (2019) e Amaral (2016). Nesse caso, os critérios para a seleção das teorias priorizaram aquelas que ofereciam uma base sólida para a compreensão da relação entre contribuintes e a administração tributária, especialmente no que se refere à busca por métodos não adversariais, com ênfase na consulta fiscal como instrumento de prevenção de conflitos. Além desses autores recentes, também foram consideradas obras clássicas e fundamentais no campo do Direito Tributário, estabelecendo-se, assim, um diálogo entre o conhecimento já consolidado e as abordagens mais atuais sobre o tema, de modo a enriquecer a análise e proporcionar uma visão abrangente do objeto de estudo.

A abrangência foi igualmente observada, buscando-se incluir diferentes perspectivas e abordagens sobre o objeto de estudo, de modo a enriquecer a análise. Considerou-se a

acessibilidade ao conteúdo integral das obras, o que permitiu uma leitura completa e fundamentada das fontes selecionadas.

O material selecionado foi organizado e catalogado de maneira sistemática, com o objetivo de facilitar sua consulta e análise ao longo da pesquisa. Logo, incluiu a classificação das obras por temas e subtemas relevantes ao estudo da consulta fiscal, o registro completo das informações bibliográficas, a elaboração de resumos e fichamentos para sintetizar os conteúdos mais relevantes e, ainda, a identificação de citações e conceitos-chave que contribuíram para a fundamentação teórica e a construção das argumentações ao longo do trabalho. Buscou-se, portanto, dar maior clareza, agilidade e coerência na utilização das fontes durante todas as etapas da pesquisa.

O processo de leitura foi conduzido de forma sistemática e crítica, com o objetivo de aprofundar a compreensão do tema e subsidiar a análise do problema de pesquisa. Durante essa etapa, buscou-se identificar os principais conceitos e teorias relacionados à consulta fiscal, bem como reconhecer as diferentes perspectivas e abordagens presentes na literatura. Procurou-se também estabelecer relações entre os diversos autores e correntes teóricas, destacando pontos de convergência e divergência que enriqueceram a construção do referencial teórico. A leitura crítica permitiu, ainda, extrair informações pertinentes ao objeto de estudo, contribuindo de maneira significativa para a formulação das análises e propostas apresentadas ao longo da pesquisa.

A análise das teorias selecionadas concentrou-se na identificação de discursos e temas centrais relacionados à consulta fiscal, por meio da utilização de categorias analíticas que englobassem conceitos-chave, argumentos e evidências relevantes para a pesquisa. Nessa etapa, foram considerados especialmente aspectos como a consulta fiscal enquanto instrumento interpretativo, a complexidade da legislação tributária, a elevada litigiosidade no âmbito tributário, a busca por alternativas e métodos cooperativos de interpretação, bem como o relacionamento entre a administração tributária e os contribuintes.

O método de análise adotado nesta pesquisa foi a análise de conteúdo, compreendida como um conjunto de técnicas que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos para descrever e interpretar o conteúdo das mensagens (Estrela, 2018). Embora inicialmente desenvolvida para a análise de material jornalístico, a análise de conteúdo passou a ser amplamente aplicada em diversas áreas das ciências sociais, inclusive no campo do Direito (Feferbaum, 2023).

Assim, por meio da análise de conteúdo, o estudo caracterizou-se pela sistematicidade, ao seguir um conjunto ordenado de procedimentos e regras explícitas que garantirão a replicabilidade da análise; pela objetividade, ao buscar reduzir a influência da subjetividade do

pesquisador por meio de critérios claros de categorização; pela categorização, que organizou e classificou o conteúdo em categorias temáticas, estruturando a análise; pela possibilidade de inferência, que permitiu relacionar as características do texto com seu contexto de produção e recepção; e pela flexibilidade, já que foi aplicada a diferentes tipos de materiais, como textos normativos e doutrinários.

Portanto, a escolha da análise de conteúdo justificou-se pela natureza qualitativa e teórica da pesquisa, permitindo explorar em profundidade as teorias que sustentaram o estudo e revelar significados e padrões subjacentes nas legislações e documentos. Essa abordagem mostrou-se relevante para interpretar textos normativos, identificar padrões e tendências, comparar abordagens teóricas e normativas, articular teoria e prática e fundamentar propostas de aprimoramento legislativo com base em uma análise do conteúdo examinado.

Nesse contexto, a análise de conteúdo adotada nesta pesquisa foi direcionada à identificação de discursos e temas centrais, com ênfase na consulta fiscal. Foram empregadas categorias que abrangeram conceitos-chave, argumentos e evidências que sustentaram as soluções propostas. Dentre os principais temas abordados estiveram a consulta fiscal como instrumento de interpretação normativa, a complexidade da legislação tributária, a elevada litigiosidade no âmbito tributário, os métodos cooperativos de interpretação das normas, o relacionamento entre fisco e contribuinte, além da transparência e da segurança jurídica.

Portanto, ao longo da análise, foram examinados aspectos relevantes de cada teoria, os quais foram diretamente relacionados ao problema central da pesquisa, qual seja, a importância da consulta fiscal no contexto municipal, com destaque para o município de Ribeirão Preto–SP, como mecanismo de resolução de conflitos tributários e a necessidade de adequação e aprimoramento das normas tributárias no referido município.

3.2 Protocolo DSR

O protocolo de pesquisa desenvolvido para este estudo seguiu a abordagem DSR, metodologia que possibilitou a estruturação adequada da investigação, com foco na criação de soluções práticas para os problemas identificados no sistema de consulta fiscal municipal. A pesquisa adotou métodos qualitativos e descritivos, com o objetivo de propor uma alteração legislativa no Código Tributário de Ribeirão Preto–SP, visando à inclusão do efeito vinculante nas respostas da consulta fiscal, à semelhança do modelo utilizado na esfera federal.

O SDR ofereceu uma estrutura metodológica que facilitou a abordagem do problema, proporcionando um arcabouço adicional além das metodologias tradicionais de pesquisa

jurídica, o que auxiliou na validação da viabilidade das soluções propostas. Conforme observa Feferbaum (2023), o *DSR* disponibiliza ao pesquisador uma estrutura conceitual que combina diversos protocolos de pesquisa no âmbito do Direito, tornando-se particularmente indicado para o contexto desta investigação. Assim, a aplicação do *DSR* no presente estudo seguiu etapas claramente definidas, que orientaram o desenvolvimento dos capítulos da dissertação.

Segundo Estrela (2018), inicialmente, ocorre a identificação do problema e sua motivação, fase em que o pesquisador geralmente recorre a entrevistas com especialistas e interessados, além de pesquisa bibliográfica para familiarização com a questão a ser abordada. Tal etapa é fundamental para delimitar adequadamente o problema e construir uma justificativa sólida para o trabalho. A partir dessa base, definem-se os objetivos da solução proposta, momento em que uma pesquisa bibliográfica aprofundada torna-se indispensável para avaliar estudos relacionados e identificar potenciais inovações a serem incorporadas na solução projetada (Estrela, 2018). No contexto do estudo ora apresentado, a primeira etapa consistiu no desenvolvimento da introdução e identificação do problema. Nessa fase, buscou-se compreender e definir o problema a ser resolvido, realizando uma análise do contexto prático e do impacto normativo na atuação dos operadores jurídicos.

Portanto, a etapa exigiu uma definição clara do problema e sua contextualização no cenário contemporâneo, estabelecendo as bases para as investigações subsequentes. A identificação do problema foi concluída com o reconhecimento das limitações específicas nos procedimentos de análise jurídica, o que foi possível mediante um exame minucioso da legislação e da jurisprudência atinente à matéria em questão.

Na segunda etapa, desenvolveu-se a fundamentação teórica, na qual os objetivos foram baseados nas teorias existentes e nas necessidades identificadas na etapa anterior. O estabelecimento de um referencial teórico amplo permitiu a definição de metas específicas que orientaram o desenvolvimento do artefato proposto. Com isso, essa etapa foi realizada com o propósito de propor a solução ao problema previamente identificado, incluindo propostas de alteração normativa, que constituíram os artefatos centrais do trabalho.

A terceira etapa abrangeu a discussão dos resultados e conclusão, sendo utilizada para fundamentar o produto técnico proposto com o intuito de resolver o problema identificado. Nesta fase, desenvolveu-se um artefato concreto, que consistiu em um texto normativo, um projeto de lei. O desenvolvimento deste artefato foi realizado a partir da análise comparativa de diversos diplomas legais e normativos já existentes, que foram objeto de estudo comparativo detalhado.

Por fim, a última etapa contemplou a disseminação do conhecimento gerado, incluindo a análise do impacto potencial do produto desenvolvido e as lições aprendidas durante o processo de pesquisa. As fases de demonstração e avaliação resumiram-se ao teste hipotético da aplicação do artefato e à análise de como poderia alterar os resultados em situações recorrentes. Embora o artefato tenha sido testado somente de forma hipotética, a comparação com outros instrumentos normativos em vigor permitiu concluir que as alterações propostas acarretariam redução dos prazos procedimentais, diminuição de custos aos cofres públicos e contribuição para o desafogamento do Poder Judiciário.

A coleta de informações foi conduzida por meio de uma abordagem qualitativa, utilizando duas estratégias principais: revisão sistemática da literatura e análise normativa. A revisão de literatura envolveu a análise de artigos acadêmicos, livros, dissertações e congêneres que discutiram o instituto da consulta fiscal, seu desenvolvimento histórico e sua aplicação na resolução de conflitos tributários. O foco foi direcionado para trabalhos que trataram da importância do efeito vinculante nas consultas fiscais e seus impactos na segurança jurídica e previsibilidade para os contribuintes.

Adicionalmente, foi realizada uma análise normativa das legislações relevantes, tanto em âmbito federal quanto municipal. No plano federal, foram examinados o Decreto nº 70.235/1972, a Lei nº 9.430/1996 e a Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013, que regulamentaram o procedimento de consulta fiscal, posteriormente atualizados pela Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021, atualmente em vigor. No âmbito municipal, o estudo concentrou-se no exame detalhado do Código Tributário de Ribeirão Preto (Lei Municipal nº 2.415/1970), com especial atenção ao artigo 381, inciso II (Ribeirão Preto, 1970).

Nesse cenário, a coleta de dados foi realizada com base em dois instrumentos centrais: a pesquisa documental e a revisão de literatura. A escolha por esses métodos deveu-se à sua compatibilidade com os objetivos do estudo, que demandavam tanto uma fundamentação teórica sólida quanto uma análise detalhada das normas aplicáveis. A revisão de literatura teve papel essencial na formação do arcabouço teórico, ao possibilitar o levantamento e exame das principais produções científicas ligadas aos temas abordados.

A etapa inicial da revisão da literatura consistiu na definição da questão de pesquisa, a partir da qual se orientou a seleção do material bibliográfico. A questão foi claramente definida como a investigação dos impactos normativos na atuação dos operadores jurídicos, com foco específico em suas novas funções e atribuições. Na sequência, optou-se pela utilização de bases de dados acadêmicas reconhecidas, com o objetivo de assegurar tanto a qualidade quanto a

abrangência das fontes consultadas. Entre elas, destacam-se o Google Acadêmico, a SciELO, a CAPES e a Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações (BDTD), cuja seleção garantiu o acesso a materiais de qualidade acadêmica e pertinência temática.

Foram desenvolvidas estratégias de busca avançada com o propósito de tornar a revisão tanto abrangente quanto precisa. Utilizaram-se combinações variadas de palavras-chave específicas, associadas a filtros que restringiram os resultados a publicações recentes e de reconhecida relevância. Essa metodologia permitiu incorporar à revisão da literatura as contribuições mais atualizadas e pertinentes ao objeto do estudo.

A etapa de seleção e organização dos textos foi conduzida com base em critérios rigorosos de qualidade e pertinência ao tema. As obras mais relevantes foram identificadas e estruturadas de forma lógica e coerente, o que possibilitou uma síntese eficiente do conteúdo analisado. Essa sistematização favoreceu a comparação entre diferentes abordagens teóricas e contribuiu para a construção de uma base consistente destinada à análise dos impactos normativos em questão.

Além da revisão da literatura, este estudo empregou a pesquisa documental como instrumento complementar na coleta de dados. Tal abordagem revelou-se particularmente adequada para investigações voltadas à compreensão de alterações normativas e de suas respectivas repercussões. Segundo Severino (2018), o documento escrito desempenha um papel essencial nas pesquisas em ciências sociais, pois frequentemente representa a única fonte disponível para o resgate de eventos passados, sobretudo quando se trata da reconstrução de fenômenos jurídicos e sociais.

A análise dos dados foi conduzida por meio da técnica de análise de conteúdo, que permitiu a identificação e codificação de temas e padrões presentes nos documentos analisados. Gil (2022) conceitua a análise de conteúdo como um método composto por técnicas sistemáticas e objetivas voltadas à interpretação de mensagens. O objetivo é extrair, por meio da descrição organizada do conteúdo comunicacional, indicadores que possibilitem inferências sobre as condições em que essas mensagens foram produzidas e recebidas.

Neste estudo, a análise de conteúdo foi conduzida por meio da codificação dos dados em categorias temáticas, permitindo a identificação de padrões recorrentes e contribuindo para a elaboração de uma narrativa coesa acerca da consulta fiscal. A fase inicial, correspondente à pré-análise, envolveu uma leitura atenta e crítica do material, com o intuito de definir os objetivos da pesquisa e estabelecer hipóteses preliminares. Em seguida, os conteúdos foram sistematizados, possibilitando a seleção dos documentos mais relevantes para embasar a análise. A segunda etapa compreendeu o processo de categorização ou codificação, realizado a

partir da síntese obtida na leitura exploratória. Por fim, a terceira etapa concentrou-se na organização dos resultados, de modo a evidenciar os principais elementos interpretativos extraídos da análise.

Nesse contexto, a codificação dos dados foi orientada pelos temas identificados ao longo da leitura detalhada dos documentos. As categorias emergentes incluíram tópicos específicos relacionados à complexidade do sistema tributário, à necessidade de desjudicialização e à utilização da consulta fiscal como instrumento nesse cenário. Essa categorização possibilitou uma análise aprofundada dos benefícios da consulta fiscal e de sua capacidade de promover segurança jurídica e previsibilidade nas relações tributárias. Por fim, após a etapa de categorização, os achados foram confrontados com as teorias já consolidadas, com o objetivo de verificar sua coerência e revelar possíveis novas abordagens. Essa comparação teórica foi orientada pela busca de pontos de convergência e divergência entre os dados empíricos e o referencial teórico adotado, permitindo uma análise crítica e bem fundamentada do objeto investigado.

3.3 Validação da Solução

O produto final foi a elaboração de um Projeto de Lei que propõe a alteração do Código Tributário Municipal de Ribeirão Preto–SP, especificamente o artigo 381, inciso II, da Lei Municipal nº 2.415/1970. O objetivo é incluir o efeito vinculante nas respostas da consulta fiscal, aumentando a segurança jurídica e beneficiando todos os contribuintes em condições semelhantes ao consulente. A proposta de alteração legislativa foi validada no plano hipotético, por meio da análise teórica e da triangulação dos dados obtidos na revisão de literatura e na análise normativa. Essa validação garantiu que a solução seja viável e aplicável no contexto jurídico municipal, podendo ser implementada a qualquer momento e, também, servir para a adoção de boas práticas administrativas em outros municípios.

A validação da solução proposta para aprimorar o sistema de consulta fiscal em Ribeirão Preto–SP é fundamental para assegurar sua viabilidade prática, considerando que esta pesquisa se classifica como aplicada quanto à natureza, tendo resultado na elaboração de um projeto de lei que, potencialmente, pode ser implementado no município analisado.

Importa destacar que, por meio da análise de conteúdo, o estudo proporcionou uma análise aprofundada das teorias existentes, que serviram de base para as recomendações propostas, especialmente a alteração da legislação municipal. A partir da identificação de discursos e temas recorrentes na doutrina, legislações e documentos analisados, foi possível

verificar a compatibilidade da solução proposta para o município de Ribeirão Preto–SP com as normativas vigentes, garantindo que as propostas sejam inovadoras, mas, sobretudo, realizáveis dentro do arcabouço legal.

A análise qualitativa buscou identificar lacunas existentes na legislação municipal e explorou a possibilidade de que a consulta fiscal seja mais eficaz no enfrentamento de litígios tributários, contribuindo para a desjudicialização, em virtude da segurança jurídica proporcionada e da maior previsibilidade para contribuintes e fiscos. Com base nessas informações, foi possível ajustar e validar a solução proposta, tornando-a mais alinhada com as necessidades reais dos usuários e com as práticas administrativas.

Ademais, ao contextualizar as teorias selecionadas e relacioná-las aos desafios identificados, a pesquisa contribuiu para a construção de uma base teórica sólida que sustentou a implementação das melhorias sugeridas. A validação, contudo, ocorreu no plano teórico, embora o artefato potencialmente possa ser implementado a qualquer momento no município de Ribeirão Preto–SP.

Por fim, a combinação dos resultados qualitativos, da descrição de fenômenos jurídicos e do levantamento bibliográfico e documental, com a proposta de alteração legislativa, permitiu um ciclo contínuo de avaliações e ajustes, processo que reforçou a viabilidade da solução apresentada, mas também garantiu que ela seja adaptável e relevante, contribuindo para um sistema de consulta fiscal mais eficiente e transparente em Ribeirão Preto–SP, por meio da apresentação de um projeto claro e conciso para alterar o artigo 381, inciso II, da Lei Municipal nº 2.415/1970.

4. DISCUSSÕES, RESULTADOS ESPERADOS E IMPACTOS DA PESQUISA

A seguir, apresenta-se uma síntese dos objetivos específicos da pesquisa e dos resultados esperados ou obtidos com a sua realização (Quadro 1).

Quadro 1 - Objetivos específicos e respectivos resultados da pesquisa.

Objetivos Específicos	Resultado Esperado/Obtido
Identificar a importância da consulta fiscal como instrumento de prevenção de conflitos tributários.	Compreensão teórica consolidada sobre a consulta fiscal como mecanismo de segurança jurídica e de desjudicialização das relações tributárias.
Analisar a legislação vigente em Ribeirão Preto–SP quanto à regulamentação da consulta fiscal.	Diagnóstico da insuficiência normativa do Código Tributário Municipal, especialmente na ausência de efeito vinculante das respostas e da inexistência de regulamentação adequada.
Avaliar experiências exitosas na esfera federal relacionadas ao instituto da consulta fiscal.	Identificação de boas práticas presentes na Instrução Normativa RFB nº 2.058/2021, utilizadas como referência para a proposta normativa local.
Desenvolver uma proposta normativa municipal com base no modelo federal de consulta fiscal vinculante.	Elaboração de um Projeto de Lei teórico com diretrizes claras para a instituição de um sistema de consulta fiscal com efeito vinculante em Ribeirão Preto–SP.
Validar a proposta com base em análise teórica e documental.	Confirmação da viabilidade técnica e jurídica da proposta por meio da análise de conteúdo e da triangulação com dados normativos e doutrinários.

Fonte: Elaborado pela autora, 2025.

4.1 Benefícios da Consulta Fiscal e a Necessidade de Melhor Regulamentação no Âmbito do Município de Ribeirão Preto–SP

A regulamentação jurídica específica da consulta fiscal no âmbito da União, como visto acima, é de suma importância para garantir a segurança jurídica e a transparência nas relações tributárias. Embora essa regulamentação esteja dispersa em diversas normas, o legislador estabeleceu requisitos essenciais para a validade da consulta, como o prazo de resposta por parte do Fisco e os efeitos vinculantes da manifestação da administração tributária. Ainda assim, o processo carece de uma legislação unificada e atualizada, capaz de atender às demandas contemporâneas de contribuintes e da administração fiscal. Autores como Landi (2020), Samaha (2019), Serpa (2016) e Martins *et al.* (2023) apontam a importância da previsão legal do procedimento em análise, que encontra amparo em relevantes princípios constitucionais.

A previsão legal da consulta fiscal na esfera da União, conforme destacado por Grigoletto, Gama e Gama (2021), proporciona aos contribuintes maior clareza e previsibilidade na aplicação das normas tributárias. Isso diminui a possibilidade de "surpresas" desagradáveis em fiscalizações e promove uma presunção de boa-fé quando o contribuinte busca esclarecimentos sobre suas obrigações.

Ainda segundo os retromencionados autores, ao permitir que os contribuintes compreendam as diretrizes e interpretações adotadas pela administração tributária, a consulta fiscal facilita que eles se alinhem à legislação, agindo de acordo com as exigências tributárias. Isso fomenta um ambiente de maior segurança e estabilidade jurídica, no qual o contribuinte pode agir em conformidade com a legislação, sem receio de interpretações conflitantes ou sanções inesperadas (Grigoletto; Gama; Gama, 2021). Como bem lembra Martins (2023, p. 49):

[...] os sistemas tributários atuais contêm uma grande quantidade de normas, devido à proliferação de regulamentações tributárias, de forma que a legislação tributária aplicada, como fonte de direito, tem se tornado a cada dia mais complexa. Neste caso, situações de dúvida, obscuridades, falhas, lacunas e contradições presentes na legislação a ser aplicada, intensifica a incerteza relativa à interpretação desta, deixando os contribuintes inseguros sobre a aplicação, ou mesmo qual a norma a ser seguida.

De fato, o sistema tributário brasileiro se caracteriza por uma crescente complexidade normativa, resultante da constante proliferação de regras e regulamentações tributárias. Essa densidade legislativa transforma a legislação tributária em um corpo normativo de difícil compreensão e aplicação prática, sobretudo para os contribuintes. Com isso, a legislação tributária, enquanto fonte de direito, assume contornos cada vez mais intrincados, dificultando a sua interpretação uniforme.

Nesse cenário, tornam-se frequentes as situações em que a norma aplicável apresenta dúvidas, obscuridades, contradições, falhas ou mesmo lacunas, pois, diante dessa multiplicidade de imperfeições normativas, geram-se incertezas quanto à correta interpretação e aplicação do direito tributário, colocando os contribuintes em posição de vulnerabilidade jurídica. Muitas vezes, esses sujeitos passivos da obrigação tributária não conseguem identificar, com segurança, qual dispositivo legal deve ser observado ou qual interpretação será acolhida pelas autoridades fiscais e pelo Judiciário.

A insegurança jurídica resultante desse panorama compromete não apenas o princípio da legalidade, mas também os princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, fundamentais para o adequado funcionamento do Estado de Direito. Diante disso, torna-se

imperiosa a necessidade de simplificação e racionalização do sistema tributário, com vistas a garantir maior clareza, previsibilidade e estabilidade na aplicação da legislação tributária.

Por essa razão, a consulta fiscal revela-se um instrumento com grande potencial para reduzir conflitos tributários, ao minimizar as incertezas relacionadas às obrigações fiscais e diminuir a incidência de litígios. Segundo Moreira (2014), estudos indicam que os contribuintes que utilizam esse mecanismo sentem-se mais informados e respaldados em suas decisões, o que favorece a adesão voluntária às normas e estimula um comportamento colaborativo. Nesse ambiente, conforme observa Sousa (2020), todos os envolvidos se beneficiam, inclusive com a melhora na eficiência da arrecadação tributária.

Portanto, a consulta fiscal oferece ao contribuinte um suporte fundamental para a segurança jurídica e se torna uma ferramenta estratégica para a administração tributária (Martins *et al.*, 2023). Ela reduz os potenciais conflitos e litígios, garantindo um sistema mais estável e confiável, que contribui para o fortalecimento da conformidade tributária e a criação de uma cultura fiscal de responsabilidade e transparência (Medeiros, 2022).

Percebe-se, portanto, que a doutrina defende que é possível, por meio da consulta fiscal, reduzir a litigiosidade tributária e, sobretudo, proporcionar mais segurança jurídica aos contribuintes e também ao Fisco. E, trazendo tais conceitos para o âmbito do município de Ribeirão Preto–SP, acredita-se que estabelecer regras claras para o procedimento, alinhando a matéria aos preceitos federais, proporcionará maior segurança jurídica, a exemplo da compreensão efetiva da vinculação da administração tributária às soluções apresentadas nas consultas, estendendo os efeitos para além do contribuinte consulente.

Enquanto instituto que se apresenta como instrumento fundamental de cidadania tributária, permitindo que contribuintes esclareçam dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária perante a administração pública, a consulta fiscal busca promover segurança jurídica, previsibilidade e confiança nas relações entre o Fisco e os contribuintes, aspectos relevantes para um ambiente de negócios saudável. No entanto, o Código Tributário do Município de Ribeirão Preto apresenta lacunas significativas na regulamentação desse instituto, comprometendo sua efetividade como mecanismo de proteção aos direitos dos contribuintes e de transparência na administração tributária municipal.

Atualmente, a consulta fiscal encontra amparo no Código Tributário do Município de Ribeirão Preto–SP, nos artigos 380 e 381, que dispõem:

Art. 380. Os contribuintes que tenham interesse no esclarecimento de dúvidas matéria tributária, poderão submetê-la à Prefeitura, mediante requerimento protocolado e pagamento da taxa de expediente relativa à consulta.

Parágrafo Único - Durante o período em que o contribuinte estiver amparado por consulta, não poderá ser instaurado procedimento fiscal contra o mesmo, relativamente à hipótese consultada.

Art. 381. As respostas às consultas:

I - dar-se-ão dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da sua entrada no Protocolo, prorrogáveis a critério da Administração, por igual prazo;

II - não terão caráter normativo, vinculando-se apenas ao caso específico do consultante (Ribeirão Preto, 1970).

Percebe-se que a regulamentação é superficial, pois, embora a legislação municipal preveja a possibilidade de consulta, o faz sem estabelecer um efeito vinculante aos demais casos semelhantes e sem prever um procedimento de forma pormenorizada. Isso leva a acreditar, principalmente diante do grande número de processos administrativos e judiciais que envolvem a administração tributária e os contribuintes, elencados anteriormente neste estudo, que o instituto é subutilizado.

O Código Tributário do Município de Ribeirão Preto dedica apenas dois artigos ao instituto da consulta fiscal. O artigo 380 estabelece que os contribuintes podem submeter dúvidas em matéria tributária à Prefeitura, mediante requerimento protocolado e pagamento de taxa, e que, durante o período da consulta, não poderá ser instaurado procedimento fiscal contra o contribuinte relativamente à hipótese consultada. Já o artigo 381 determina que as respostas às consultas serão fornecidas no prazo de 60 dias (prorrogáveis por igual período) e não terão caráter normativo, vinculando-se apenas ao caso específico do consultante.

Não há como negar que essa regulamentação superficial revela-se insuficiente para garantir a plena eficácia do instituto. A falta de detalhamento procedimental, a ausência de clareza quanto aos efeitos vinculantes da resposta para a administração tributária perante terceiros em casos semelhantes e a inexistência de previsão sobre recursos em caso de resposta insatisfatória, por exemplo, são algumas das deficiências evidentes nessa regulamentação.

Contudo, a principal omissão do Código Tributário de Ribeirão Preto-SP encontra-se na falta de clareza quanto ao efeito vinculante da resposta à consulta para a própria administração tributária. Enquanto o artigo 381, inciso II, estabelece que as respostas não terão caráter normativo, vinculando-se apenas ao caso específico do consultante, não há menção expressa sobre a vinculação da administração tributária ao entendimento exarado na resposta e também à possibilidade de servir de precedente para casos semelhantes.

Portanto, essa omissão contrasta com a prática adotada em outras esferas, como na administração tributária federal, onde o entendimento contido na resposta à consulta é vinculante tanto para a Administração Tributária quanto para o contribuinte. A falta de efeito

vinculante claramente estabelecido compromete a segurança jurídica do contribuinte e diminui a eficácia do instituto como mecanismo de prevenção de litígios.

Não bastasse isso, a regulamentação atual não contempla aspectos procedimentais importantes, como os requisitos formais da consulta, os casos de ineficácia, as hipóteses de recurso contrarrespostas desfavoráveis e a publicidade das respostas para orientação de outros contribuintes em situações similares.

Por conseguinte, uma regulamentação adequada da consulta fiscal traz benefícios tanto para os contribuintes quanto para a administração tributária municipal. Para os contribuintes, representa segurança jurídica, previsibilidade e proteção contra autuações fiscais quando seguem o entendimento fornecido pela própria administração, como defendido pela doutrina majoritária. Para o município, resulta em redução de litígios administrativos e judiciais, maior eficiência na arrecadação e fortalecimento da cultura de *Compliance* fiscal. Quando bem estruturado, o procedimento de consulta fiscal permite que o contribuinte planeje adequadamente suas atividades econômicas, compreendendo de antemão as consequências tributárias de seus atos. Isso incentiva o investimento no município e reduz a litigiosidade, uma vez que interpretações controversas podem ser dirimidas previamente.

Portanto, a implementação de um sistema eficaz de consulta fiscal alinha-se diretamente com os princípios da transparência pública e da boa governança. No mundo atual, onde a informação é tão valiosa quanto a moeda, a transparência nas gestões municipais não é apenas uma expectativa, mas uma exigência da sociedade.

A Lei da Transparência Pública determina que as prefeituras devem divulgar informações de forma contínua e atualizada, por meio eletrônico de fácil acesso. Assim, a publicação sistematizada das respostas às consultas fiscais, resguardando-se dados sigilosos dos contribuintes, representaria um importante avanço na transparência da administração tributária municipal, permitindo que todos os cidadãos conheçam os entendimentos adotados pelo Fisco em matérias tributárias de interesse coletivo.

Nesse cenário, vislumbra-se a necessidade de aprimoramento legislativo. Diante das limitações identificadas, torna-se necessária uma alteração legislativa no Código Tributário de Ribeirão Preto–SP para aprimorar o instituto da consulta fiscal. Para isso, sugere-se estabelecer expressamente o efeito vinculante das respostas às consultas para a administração tributária municipal, detalhando o procedimento de consulta com especificação de requisitos formais, casos de ineficácia e prazos.

De igual forma, é recomendável criar um sistema de recursos para casos de respostas insatisfatórias, permitindo que os contribuintes possam contestar decisões que considerem

injustas ou inadequadas. A implementação de um banco de dados público com as respostas às consultas, preservando o sigilo fiscal, também é proposta, para que outros contribuintes possam se beneficiar de decisões anteriores semelhantes.

Outra sugestão diz respeito à obrigatoriedade de uniformização de entendimentos em consultas sobre o mesmo tema, garantindo que a administração tributária mantenha uma posição coerente em casos similares. Uma consulta fiscal adequadamente regulamentada constitui um poderoso instrumento de cidadania tributária, transparência pública e segurança jurídica. O aprimoramento legislativo desse instituto no âmbito do município de Ribeirão Preto-SP representa uma oportunidade para modernizar a relação fisco-contribuinte, alinhando a administração tributária municipal às melhores práticas nacionais.

Os benefícios de uma regulamentação mais abrangente e detalhada da consulta fiscal extrapolam a esfera individual do contribuinte consulente, refletindo-se na redução da litigiosidade, no aumento da transparência fiscal e na promoção de um ambiente de negócios mais seguro e previsível. Tal reforma contribuiria para o desenvolvimento econômico sustentável do município, conciliando os interesses arrecadatários com o respeito aos direitos do contribuinte.

Diante disso, é oportuno reforçar que a doutrina nacional tem ressaltado os benefícios da consulta fiscal, destacando que a experiência, especialmente no âmbito federal, será fundamental para o resultado final e para o produto a ser apresentado. Nesse contexto, a proposta de alteração na legislação municipal, por meio da revisão do Código Tributário do Município de Ribeirão Preto-SP, se beneficia dessa expertise acumulada. A consulta fiscal esclarece dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária, mas também promove um ambiente de conformidade e segurança jurídica, contribuindo para que as alterações propostas sejam mais eficazes e alinhadas às necessidades da administração pública e dos contribuintes.

A implementação de consultas fiscais por meio da alteração da legislação em Ribeirão Preto-SP, especialmente com a finalidade de assegurar efeito vinculante às respostas fornecidas, pode gerar impactos consideráveis tanto para a sociedade quanto para a administração tributária. A consulta fiscal configura-se como um instrumento essencial para que os contribuintes obtenham uma interpretação oficial e segura das normas tributárias aplicáveis a suas situações concretas, promovendo maior previsibilidade e segurança jurídica nas relações entre Fisco e contribuinte.

Portanto, a consulta fiscal tem o potencial de prevenir erros de interpretação, evitando condutas equivocadas que poderiam resultar em autuações ou em longos processos judiciais. Ao oferecer uma resposta clara e vinculante antes da tomada de decisões por parte do

contribuinte, a consulta fiscal atua como uma ferramenta eficaz de prevenção de litígios, contribuindo para a desjudicialização de conflitos tributários e para a construção de uma relação mais cooperativa e transparente entre o poder público e a sociedade.

Segundo Martins *et al.* (2023), o uso preventivo da consulta fiscal exerce um papel estratégico na mitigação de imprevistos e na prevenção de litígios tributários, ao permitir que o contribuinte obtenha, de forma antecipada, esclarecimentos formais sobre a aplicação da legislação fiscal a situações concretas. Tal prática fortalece a comunicação entre a Receita Federal do Brasil (RFB) e os contribuintes, elemento essencial para o sucesso de programas de conformidade cooperativa, que têm como base o modelo de *Compliance Cooperative*.

Desse modo, ao incentivar o uso da consulta fiscal, promove-se a construção de um ambiente mais transparente, pautado na confiança mútua e na previsibilidade, fatores indispensáveis para a segurança jurídica. A ampliação e o aprimoramento desses canais de comunicação institucional contribuem para consolidar uma relação mais equilibrada entre Fisco e contribuinte, favorecendo não apenas a redução de conflitos, mas também a eficiência e a estabilidade do sistema tributário nacional.

O Código Tributário Municipal de Ribeirão Preto–SP regula os direitos e obrigações relacionados a tributos de competência municipal. A legislação tributária é fundamental para garantir a arrecadação necessária para o desenvolvimento do município, mas também pode ser fonte de conflitos entre contribuintes e a administração pública. A implementação de consultas fiscais pode ajudar a esclarecer dúvidas e evitar disputas judiciais.

A sociedade de Ribeirão Preto pode se beneficiar de diversas formas com a implementação de um sistema eficaz de consultas fiscais. Ao oferecer respostas claras, objetivas e vinculantes, esse instrumento proporciona maior segurança jurídica aos contribuintes, permitindo que tomem decisões e planejem suas atividades econômicas com mais confiança e previsibilidade. Com a redução das incertezas quanto à interpretação das normas tributárias, empresários e demais agentes econômicos tendem a adotar uma postura mais colaborativa e responsável no cumprimento de suas obrigações fiscais.

De igual forma, o fortalecimento do diálogo entre o contribuinte e a administração tributária contribui para a construção de um ambiente de negócios mais estável, favorecendo o desenvolvimento econômico local e o aumento da arrecadação municipal sem recorrer a medidas coercitivas. Além disso, ao prevenir interpretações divergentes e esclarecer dúvidas, a consulta fiscal tende a reduzir o número de processos judiciais, o que representa economia de tempo e recursos tanto para o Estado quanto para os contribuintes, além de promover um relacionamento mais transparente e colaborativo.

Para o Fisco, a implementação de consultas fiscais também traz vantagens significativas. Ao evitar disputas e garantir que os contribuintes entendam corretamente suas obrigações tributárias, a consulta fiscal pode contribuir para uma arrecadação mais eficiente e previsível. A diminuição da litigância tributária pode reduzir os custos administrativos associados ao processamento de disputas e ao acompanhamento de processos judiciais. Além disso, a consulta fiscal pode ajudar a identificar áreas onde a legislação precisa ser aprimorada, contribuindo para uma legislação mais clara.

Contudo, um dos principais resultados esperados com a implementação efetiva das consultas fiscais é a significativa redução da litigância tributária. Ao oferecer respostas claras, fundamentadas e vinculantes, a consulta fiscal atua de forma preventiva, esclarecendo previamente dúvidas interpretativas sobre a legislação e evitando, assim, que divergências entre contribuintes e o Fisco evoluam para disputas judiciais.

De fato, tal medida tem o potencial de transformar um cenário que se agrava a cada ano, marcado por um elevado volume de processos relacionados a obrigações tributárias, que sobrecarregam o Judiciário e geram insegurança jurídica. Dessa forma, a consulta fiscal se apresenta como um instrumento estratégico para a pacificação de conflitos, promovendo maior eficiência na gestão tributária e contribuindo para um ambiente fiscal mais cooperativo no âmbito de Ribeirão Preto-SP.

Espera-se, ainda, que a adoção de mecanismos eficazes de interpretação normativa, como a consulta fiscal, contribua para o aprimoramento da arrecadação tributária. Ao proporcionar maior clareza quanto ao conteúdo e ao alcance das normas, os contribuintes tendem a cumprir suas obrigações de forma mais precisa e pontual, minimizando erros e autuações. Essa previsibilidade normativa fortalece a confiança no sistema tributário, estimula comportamentos colaborativos e pode resultar em um aumento sustentável da arrecadação, com reflexos positivos na segurança jurídica e na eficiência da gestão fiscal municipal.

De igual forma, a implementação de consultas fiscais também pode contribuir para o aumento da transparência e da confiança na administração tributária. Ao fornecer respostas claras, fundamentadas e consistentes às dúvidas dos contribuintes, a consulta fiscal estabelece um canal institucionalizado de diálogo entre o Fisco e os sujeitos passivos da obrigação tributária. Portanto, esse instrumento promove um ambiente mais transparente e previsível, reduzindo a incerteza quanto à aplicação das normas e evitando interpretações divergentes ou arbitrárias. Como resultado, fortalece-se a credibilidade da administração tributária, incentivando o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e consolidando uma relação mais cooperativa entre o Estado e os contribuintes.

Acredita-se que o impacto na sociedade será significativo, pois a consulta fiscal contribuirá para um ambiente econômico mais estável e previsível. Isso pode atrair investimentos e promover o crescimento econômico local. Para o Fisco, o impacto será a redução dos custos associados à litigância e uma arrecadação mais eficiente, além de ajudar a identificar necessidades de reformas na legislação tributária. Indiretamente, a melhoria na arrecadação e na eficiência administrativa pode permitir que o município invista mais em áreas como educação, saúde e meio ambiente, contribuindo para o desenvolvimento sustentável e a qualidade de vida dos cidadãos.

Portanto, a implementação de consultas fiscais em Ribeirão Preto–SP, por meio da alteração da legislação, tem o potencial de trazer benefícios tanto para a sociedade quanto para o Fisco. Ao desjudicializar conflitos, evitar surpresas na interpretação das leis e promover uma administração tributária mais eficiente, a consulta fiscal pode ser um instrumento valioso para o desenvolvimento sustentável do município. Logo, além de melhorar a transparência e a confiança na administração pública, a consulta fiscal pode contribuir para um ambiente econômico mais estável e atraente para investimentos.

Com base nos objetivos e resultados apresentados, passa-se agora à análise do artefato, o produto final desta pesquisa, consistente na proposta de um projeto de lei destinado à regulamentação da consulta fiscal no âmbito do município de Ribeirão Preto–SP.

4.1.1 A Consulta Fiscal Como Ferramenta de Desjudicialização e Prevenção de Litígios

A consulta fiscal, ao permitir a formalização da interpretação administrativa da norma tributária, funciona como instrumento eficiente para evitar litígios judiciais desnecessários. Ao ser utilizado antes da ocorrência do fato gerador, esse mecanismo possibilita ao contribuinte ajustar sua conduta à orientação oficial, eliminando incertezas jurídicas. Gasiola, Machado e Mendes (2020) afirmam que a disponibilização de respostas formais às dúvidas submetidas ao Fisco fortalece a previsibilidade normativa, reduzindo o risco de autuações baseadas em entendimentos divergentes. A previsibilidade, quando garantida pela administração, favorece a regularidade do comportamento tributário e reduz a necessidade de impugnação judicial. O papel preventivo da consulta reside, portanto, na antecipação da interpretação legal e na redução dos espaços de conflito interpretativo. Essa lógica fortalece a função consultiva do Estado e promove uma relação mais colaborativa entre o Fisco e os contribuintes, o que repercute diretamente na diminuição da judicialização tributária.

A desjudicialização no campo fiscal depende da existência de canais administrativos capazes de resolver, com legitimidade e técnica, os conflitos de interpretação antes que evoluam para processos judiciais. A consulta fiscal, nesse sentido, representa um mecanismo preventivo que substitui a necessidade de tutela jurisdicional, desde que conduzido com transparência e vinculação. Montolli (2020) destaca que, ao produzir efeitos vinculantes para a administração, a resposta à consulta fiscal impede a atuação do contribuinte que se orienta por esse parecer, conferindo segurança jurídica ao ato administrativo. Essa segurança transforma a consulta em ferramenta de gestão eficiente, pois orienta o comportamento do administrado e impede a atuação punitiva futura por parte do Estado. A redução da litigiosidade tributária está diretamente ligada à confiança que o contribuinte deposita na estabilidade e na clareza das manifestações do Fisco. A credibilidade do sistema de consulta está condicionada à coerência e à publicidade das decisões, elementos fundamentais para seu funcionamento preventivo.

A utilização da consulta fiscal como meio de prevenção de litígios também contribui para a racionalização do uso dos recursos estatais. A judicialização excessiva sobrecarrega o Judiciário e compromete a celeridade dos processos, gerando custos elevados para ambas as partes envolvidas. Cavalieri (2020) aponta que a adoção de práticas administrativas fundadas na integridade normativa e na governança de dados torna a consulta fiscal um instrumento eficaz de contenção da litigiosidade. Ao oferecer uma resposta oficial antes da prática do fato gerador, o Estado cumpre sua função orientadora e reduz os impactos da atuação fiscal posterior, que tende a ser repressiva. A previsibilidade normativa fortalece a cultura de conformidade, pois o contribuinte age com base em parâmetros definidos e estáveis. Além disso, a redução de litígios contribui para a pacificação social no âmbito tributário, evitando o prolongamento de disputas que poderiam ser solucionadas de forma mais eficiente por via administrativa. A consulta, assim, assume papel estratégico na política pública de desjudicialização.

4.2 Desenho do artefato

A regulamentação da consulta fiscal no Município de Ribeirão Preto–SP, conforme estabelecida nos artigos 380 e 381 do Código Tributário Municipal, apresenta-se como um instituto subutilizado devido à sua regulamentação superficial. Atualmente, os contribuintes podem submeter dúvidas em matéria tributária à Prefeitura, mediante requerimento protocolado, e, durante o período da consulta, não pode ser instaurado procedimento fiscal contra o contribuinte relativamente à hipótese consultada. As respostas às consultas são

fornecidas no prazo de 60 dias, prorrogáveis por igual período, e não têm caráter normativo, vinculando-se apenas ao caso específico do consultante.

No entanto, essa regulamentação revela-se insuficiente para garantir a plena eficácia do instituto. A falta de detalhamento procedimental, a ausência de clareza quanto aos efeitos vinculantes da resposta para a administração tributária perante terceiros em casos semelhantes e a inexistência de previsão sobre recursos em caso de resposta insatisfatória são algumas das deficiências evidentes. Contudo, a principal e mais grave omissão do Código Tributário de Ribeirão Preto–SP encontra-se na falta de clareza quanto ao efeito vinculante da resposta à consulta para a própria administração tributária. Enquanto as respostas não têm caráter normativo, vinculando-se apenas ao caso específico do consultante, não há menção expressa sobre a vinculação da administração tributária ao entendimento exarado na resposta, nem sobre a possibilidade de servir de precedente para casos semelhantes.

Para superar essas limitações, um projeto de lei teórico é apresentado como produto final desta pesquisa, com o objetivo de aprimorar a consulta fiscal no âmbito do Município de Ribeirão Preto–SP. Este projeto visa regulamentar de forma clara e objetiva o procedimento de consulta fiscal, propondo a inclusão de diretrizes que garantam efeito vinculante às respostas da administração tributária. De igual forma, o projeto contempla aspectos procedimentais importantes, como os requisitos formais da consulta, os casos de ineficácia, as hipóteses de recurso contrarrespostas desfavoráveis e a publicidade das respostas para orientação de outros contribuintes em situações similares.

A regulamentação adequada da consulta fiscal tem o potencial de trazer benefícios tanto para os contribuintes quanto para a administração tributária municipal. Para os contribuintes, representa segurança jurídica, previsibilidade e proteção contra autuações fiscais quando seguem o entendimento fornecido pela própria administração. Para o Fisco, resulta em redução de litígios administrativos e judiciais, maior eficiência na arrecadação e fortalecimento da cultura de *Compliance* fiscal.

Portanto, o projeto de lei teórico proposta busca servir como uma contribuição acadêmica, oferecendo um modelo que pode ser considerado para futuras discussões e estudos na área de gestão tributária municipal. Embora testado hipoteticamente, pode ser implementado a qualquer momento pelo Legislativo.

Neste contexto, o desenho do artefato, ou seja, do projeto de lei, foi orientado por princípios de clareza, objetividade e eficácia. O objetivo é criar um marco regulatório que promova a segurança jurídica dos contribuintes e a eficiência da administração tributária, alinhando-se às melhores práticas observadas na esfera federal. Assim, o projeto de lei foi

elaborado de forma a garantir que as respostas às consultas sejam vinculantes tanto para a administração tributária quanto para os contribuintes, além de prever mecanismos de recurso e publicidade das respostas para orientação geral.

O desenvolvimento do artefato concentrou-se na elaboração de um projeto de lei teórico destinado a alterar o Código Tributário do Município de Ribeirão Preto, especificamente o artigo 381, inciso II, da Lei Municipal nº 2.415/1970. A proposta visa formalizar o procedimento de consulta fiscal, estabelecendo parâmetros claros sobre o alcance e os efeitos das respostas emitidas pelo Fisco, de modo a assegurar seu caráter vinculante e estendê-las a contribuintes em situações análogas.

Assim, a proposta inclui disposições que tratam da transparência e da uniformidade nas decisões administrativas, com o intuito de proporcionar maior previsibilidade e segurança jurídica para os contribuintes. Ao focar no tratamento equitativo, o projeto de lei reflete a intenção de promover uma conformidade tributária mais robusta e colaborativa, facilitando o entendimento e a aplicação das normas fiscais.

4.2.1 Do Artefato: Projeto de Lei que dispõem sobre o procedimento de consulta fiscal

PROJETO DE LEI Nº ____/2025

DISPÕE SOBRE O PROCEDIMENTO DE CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL E DA INSTITUIÇÃO DO CONSELHO MUNICIPAL DE INTERPRETAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE RIBEIRÃO PRETO E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.

O PREFEITO MUNICIPAL DE RIBEIRÃO PRETO, no uso de suas atribuições legais, propõe à Câmara Municipal o seguinte Projeto de Lei:

Art. 1º Fica instituído, no âmbito do Município de Ribeirão Preto, o regime de Solução de Consulta Tributária, destinado a esclarecer a interpretação e a aplicação da legislação tributária municipal, regulando o respectivo procedimento com efeitos vinculantes para a Administração Tributária e para o consulente, nos termos desta Lei.

Art. 2º Poderão formular consulta:

- I - Sujeitos passivos de obrigações tributárias municipais;
- II - Órgãos da Administração Pública;
- III - Entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais, nos termos do regulamento.

§1º A consulta será formulada por estabelecimento matriz, no caso de pessoa jurídica.

§2º A entidade de classe deverá apresentar autorização expressa dos representados, salvo se o estatuto permitir representação coletiva.

Art. 3º Não será admitida consulta que:

- I - Não verse sobre fato determinado ou se refira a fato genérico;
- II - Tenha por objeto situação já fiscalizada ou em contencioso;
- III - Esteja em desacordo com os requisitos exigidos nesta Lei;
- IV - Verse sobre constitucionalidade da norma ou matéria estranha à legislação tributária municipal.

Art. 4º A consulta será apresentada por meio eletrônico ou presencial, conforme regulamentação, instruída com:

- I - Descrição detalhada do fato e do questionamento;
- II - Indicação dos dispositivos legais pertinentes;
- III - Declaração de que o consulente não está sob fiscalização ou em litígio relacionado ao objeto da consulta.

Art. 5º A consulta será analisada pelo Conselho Municipal de Interpretação Tributária – CMIT, que emitirá solução fundamentada em até 90 (noventa) dias, prorrogável por igual período.

Art. 6º O CMIT será composto por:

- I - Dois auditores fiscais da Secretaria Municipal de Fazenda;
- II - Um representante da Procuradoria-Geral do Município.

§1º Os membros serão nomeados pelo Prefeito para mandato de dois anos, permitida uma recondução.

§2º O CMIT se reunirá ordinariamente uma vez por mês e, extraordinariamente, sempre que necessário.

§3º Não serão remunerados os membros integrantes do CMIT, fazendo jus apenas ao reembolso de despesas decorrentes da participação nas reuniões, no valor correspondente a 40% (quarenta

por cento) do nível 01.1.01 da Tabela de Gratificações – Anexo V – Cargos, Carreiras, Níveis e Vencimentos – Pessoal Efetivo ou Estável, da Lei Complementar nº 2.843, de 13 de dezembro de 2017, por reunião.

Art. 7º A solução de consulta terá caráter normativo e vinculante:

I - Para a Administração Tributária e para o consulente;

II - Para terceiros, desde que a situação de fato e de direito seja idêntica.

Parágrafo único. As soluções de consulta vinculadas poderão reproduzir entendimentos já publicados pelo CMIT.

Art. 8º A consulta não suspenderá a exigibilidade do crédito tributário, salvo disposição expressa em sentido contrário na legislação tributária.

Art. 9º A apresentação da consulta impede a instauração de procedimento fiscal sobre o objeto consultado até o 30º (trigésimo) dia após a ciência da solução, desde que apresentada antes do vencimento do tributo.

Art. 10 Não produzirá efeitos a consulta:

I - Apresentada em desacordo com esta Lei;

II - Cujo fato gerador já tenha ocorrido e seja objeto de fiscalização;

III - Que repita matéria já solucionada sem mudança de entendimento.

Art. 11 A consulta será publicada no Diário Oficial do Município e disponibilizada em meio eletrônico de acesso público, preservando-se o sigilo do consulente.

Art. 12 A solução da consulta terá caráter definitivo, salvo nos seguintes casos:

I – Quando a consulta for considerada ineficaz, hipótese em que caberá pedido de reconsideração ao Conselho Municipal de Interpretação Tributária – CMIT, no prazo de 15 (quinze) dias, contado da ciência;

II – Quando a solução for desfavorável ao consulente, caso em que será admitido recurso administrativo, no mesmo prazo, limitado à reapreciação dos fundamentos legais e fáticos da decisão.

§1º O recurso será julgado pelo próprio CMIT, com relatoria diversa da que proferiu a decisão recorrida, no prazo de 30 (trinta) dias.

§2º A interposição do recurso não suspende os efeitos da solução, salvo decisão fundamentada em contrário.

§3º O resultado do recurso será publicado com os mesmos critérios previstos no art. 11 desta Lei.

Art. 13 O efeito vinculante poderá retroagir, se mais favorável ao contribuinte e desde que respeitados os princípios da segurança jurídica e da boa-fé.

Art. 14 O Poder Executivo regulamentará esta Lei no prazo de 60 (sessenta) dias.

Art. 15 Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Ribeirão Preto, (DATA)
(NOME DO PREFEITO)

Prefeito Municipal

Justificativa

O presente Projeto de Lei tem por objetivo instituir a Solução de Consulta Tributária e o Conselho Municipal de Interpretação Tributária (*CMIT*) no Município de Ribeirão Preto, a fim de garantir maior previsibilidade, segurança jurídica e padronização na interpretação da legislação tributária municipal.

A proposta parte da constatação de que a crescente complexidade das normas tributárias, somada à ausência de mecanismos oficiais e acessíveis de esclarecimento de dúvidas, compromete tanto a atuação da Administração Tributária quanto a conformidade fiscal dos contribuintes. Nesse cenário, é fundamental dispor de um instrumento formal e transparente que permita aos contribuintes submeterem suas dúvidas à análise técnica da Administração, com respostas vinculantes que orientem condutas futuras.

Inspirado nas melhores práticas adotadas em âmbito federal, especialmente no modelo previsto pela Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 9 de dezembro de 2021, este Projeto adapta a sistemática da consulta fiscal à realidade municipal, respeitando as peculiaridades locais e assegurando os princípios constitucionais da legalidade, eficiência, isonomia e publicidade.

A medida visa fortalecer a relação entre a Administração Pública e os contribuintes, evitando litígios desnecessários e promovendo um ambiente de maior transparência e equidade fiscal. Além de permitir que o contribuinte tenha clareza sobre as interpretações vigentes da

norma tributária, a Solução de Consulta inibe a autuação fiscal quando houver dúvida razoável e boa-fé na conduta do sujeito passivo.

O Conselho Municipal de Interpretação Tributária será composto por representantes técnicos da Secretaria Municipal da Fazenda e da Procuradoria-Geral do Município, assegurando uma abordagem técnico-jurídica qualificada e imparcial das questões submetidas. O órgão terá natureza consultiva e deliberativa, com competência para uniformizar o entendimento sobre a legislação municipal, por meio de decisões fundamentadas e publicadas, respeitando o sigilo fiscal.

O *CMIT* garantirá maior uniformidade na tomada de decisões, democratizando a discussão sobre a interpretação das normas tributárias e promovendo maior segurança para os contribuintes. A publicidade das soluções, aliada ao respeito à confidencialidade das informações sensíveis, permitirá a ampliação da previsibilidade jurídica, sem comprometer os direitos individuais.

De igual forma, o projeto estabelece critérios objetivos de admissibilidade, forma de apresentação, prazos para resposta, efeitos jurídicos da consulta eficaz e hipóteses de ineficácia, assegurando clareza e controle processual em todas as etapas do procedimento. Também se prevê a possibilidade de pedidos de reconsideração nos casos de negativa por ineficácia, fomentando o contraditório e a ampla defesa.

Dessa forma, a presente iniciativa visa modernizar a Administração Tributária municipal, estimular a conformidade fiscal voluntária, reduzir os custos de litígio, melhorar o ambiente de negócios e contribuir para uma cultura de cidadania tributária mais colaborativa e eficiente.

Diante do exposto, submetemos este projeto à apreciação dos nobres vereadores e contamos com seu apoio para a aprovação da presente iniciativa.

Exposição de motivos

Senhor(a) Prefeito(a),

Tenho a honra de submeter à Vossa Excelência a presente Exposição de Motivos para a sanção da Lei nº XX/2025, que institui a Solução de Consulta Tributária e o Conselho Municipal de Interpretação Tributária (*CMIT*) no Município de Ribeirão Preto, consolidando um marco relevante no aprimoramento da gestão tributária municipal.

A referida Lei tem como premissa fundamental a necessidade de garantir segurança jurídica, previsibilidade e isonomia na aplicação da legislação tributária local. Sua criação

atende a uma demanda crescente de contribuintes e operadores do Direito por mecanismos oficiais e transparentes de orientação fiscal, sobretudo diante da complexidade normativa que caracteriza o sistema tributário nacional, também refletida no âmbito municipal.

Com a sanção da nova norma, Ribeirão Preto passa a contar com um instrumento formal de consulta tributária, permitindo que contribuintes, entidades representativas e, até mesmo, órgãos da Administração Pública possam submeter dúvidas específicas à análise do Fisco municipal, obtendo respostas vinculantes e fundamentadas, desde que preenchidos os requisitos legais.

De igual forma, a instituição do Conselho Municipal de Interpretação Tributária (*CMIT*) representa um avanço institucional, ao estabelecer um colegiado técnico, composto por representantes da Secretaria Municipal da Fazenda e da Procuradoria-Geral do Município, apto a uniformizar entendimentos e deliberar sobre questões de interpretação da legislação tributária com base em critérios técnicos, jurídicos e administrativos.

A nova legislação também define, de maneira clara, as condições de admissibilidade, os prazos para manifestação da Administração, os efeitos jurídicos da consulta eficaz e as hipóteses em que não serão produzidos efeitos. Essa sistematização reforça o compromisso do Município com a eficiência administrativa, a boa-fé objetiva e a transparência na relação Fisco-contribuinte.

Com a promulgação desta Lei, espera-se a redução de litígios administrativos e judiciais, bem como a promoção de um ambiente equilibrado e transparente para o cumprimento das obrigações tributárias, o que contribuirá para a consolidação de uma cultura de conformidade voluntária e de cidadania fiscal.

Por fim, a medida aproxima Ribeirão Preto das melhores práticas adotadas por entes federativos mais estruturados, como a União, servindo de referência para outras administrações municipais e elevando os padrões de governança fiscal em nossa cidade.

Diante da relevância e dos objetivos alcançados por meio desta Lei, encaminha-se a presente Exposição de Motivos para conhecimento de Vossa Excelência e publicação nos termos legais.

Respeitosamente,

[Nome da Autoridade Competente]

[Cargo]

[Data]

4.3 Teste e avaliação do artefato

A pesquisa aplicada permitiu testar o artefato de forma hipotética, considerando que se tratava de um estudo acadêmico, sem a implementação prática do projeto de lei. A validação foi realizada por meio de uma análise teórica, voltada à avaliação da coerência da proposta, de sua viabilidade conceitual e dos benefícios esperados, especialmente no que diz respeito ao aumento da segurança jurídica e à redução da litigiosidade tributária. Portanto, essa análise teve como objetivo assegurar que o artefato estivesse solidamente fundamentado, representando uma contribuição relevante para o campo do Direito Tributário. Embora a implementação prática não fizesse parte do escopo deste estudo, a simulação teórica possibilitou a projeção de sua aplicabilidade e de seu impacto na gestão tributária municipal, gerando insights valiosos sobre sua eficácia potencial.

Por fim, a avaliação final do artefato é apresentada como produto de conclusão deste trabalho, com base nos princípios teóricos discutidos e na adequação do projeto de lei ao contexto normativo de Ribeirão Preto–SP. Mesmo sem aplicação imediata, a elaboração do projeto permitirá explorar alternativas viáveis para os problemas identificados no atual sistema de consultas fiscais, servindo como referência para futuras iniciativas legislativas ou acadêmicas. Dessa forma, o artefato desenvolvido representa uma contribuição teórica e técnica, oferecendo um modelo voltado à promoção da segurança jurídica e da transparência na relação entre Fisco e contribuinte.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo geral a proposição de um modelo normativo apto a regulamentar o instituto da consulta fiscal no Município de Ribeirão Preto–SP, com vistas à ampliação da segurança jurídica, previsibilidade e transparência nas relações tributárias. A partir de uma abordagem qualitativa e descritiva, com suporte em revisão bibliográfica e análise documental, foi possível identificar os principais desafios enfrentados pelos contribuintes e pela Administração Tributária no que tange à interpretação e aplicação das normas tributárias locais.

A consulta fiscal, tal como analisada no estudo, representa um instrumento essencial para mitigar a elevada litigiosidade que marca o sistema tributário nacional. A complexidade normativa, a multiplicidade de interpretações possíveis e a falta de uniformização de entendimentos têm levado a um cenário de instabilidade jurídica que impacta negativamente tanto o Fisco quanto os contribuintes.

Constatou-se que a complexidade do sistema tributário brasileiro é um dos principais fatores que dificultam a aplicação adequada das normas fiscais, contribuindo para a ocorrência de interpretações divergentes e, por conseguinte, para o aumento da litigiosidade no país. A multiplicidade de normas, muitas vezes sobrepostas ou conflitantes entre si, somada à ausência de diretrizes claras para situações concretas, gera incertezas tanto para os contribuintes quanto para a própria Administração Tributária. Diante desse cenário, mecanismos que promovam a interpretação uniforme da legislação e que ofereçam segurança ao contribuinte tornam-se indispensáveis.

Verificou-se também que, por meio da consulta fiscal, a Administração Pública pode fornecer respostas formais e fundamentadas aos questionamentos específicos dos contribuintes, esclarecendo como determinada norma deve ser aplicada em um caso concreto. A partir desse esclarecimento, o contribuinte passa a contar com uma diretriz oficial sobre a interpretação da norma, o que contribui para a segurança jurídica e para a tomada de decisões fiscais mais conscientes e embasadas.

Como ato administrativo vinculante, a consulta fiscal se mostra eficaz para reduzir a incerteza interpretativa e, ao mesmo tempo, inibe autuações fiscais indevidas quando o contribuinte segue fielmente as orientações recebidas. Dessa forma, promove-se a conformidade fiscal voluntária, na medida em que o sujeito passivo compreende de forma clara suas obrigações e limites de atuação, evitando, desde o início, potenciais conflitos com o Fisco.

Essa previsibilidade das relações jurídicas tributárias é um fator fundamental para a consolidação de um ambiente cooperativo entre contribuinte e Administração.

Ademais, observou-se que a vinculação da Administração Tributária à resposta fornecida fortalece ainda mais a confiança do contribuinte no sistema, pois garante que a autoridade fiscal não poderá agir de forma contraditória em futuras fiscalizações, desde que o contribuinte tenha seguido os termos da consulta. Tal compromisso da Administração com sua própria interpretação confere estabilidade e previsibilidade, pilares essenciais para um sistema tributário eficiente e confiável.

Também se constatou que a transparência proporcionada pela divulgação das soluções de consulta contribui para o fortalecimento da confiança entre as partes envolvidas. Quando há clareza sobre o posicionamento da Administração Pública em relação a determinadas matérias, o contribuinte sente-se mais amparado para agir em conformidade, reduzindo os litígios e promovendo um ambiente de cooperação e respeito mútuo.

Dessa forma, conclui-se que a consulta fiscal não só previne conflitos, como também desjudicializa as relações tributárias, ao reduzir a necessidade de o contribuinte recorrer ao Judiciário para obter segurança jurídica. Portanto, a regulamentação adequada desse instituto, com efeitos vinculantes, representa um importante avanço rumo a um sistema tributário mais estável, transparente e eficiente, no qual contribuintes e Fisco podem atuar em harmonia e com maior previsibilidade.

Nesse sentido, regulamentar esse instituto em nível municipal, com base nas diretrizes já consolidadas em âmbito federal, como a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, configura-se como medida de fundamental importância para a modernização da Administração Tributária local.

Ao longo do desenvolvimento do trabalho, demonstrou-se que a ausência de um sistema normatizado de consulta fiscal no município compromete a previsibilidade dos atos administrativos, criando um ambiente de insegurança e desconfiança entre os atores envolvidos na relação tributária.

Nesse cenário, e com base na metodologia do *DSR*, a pesquisa estruturou-se em etapas que permitiram a identificação do problema e a análise teórica do tema, mas também a criação de um artefato jurídico viável, qual seja, um projeto de lei municipal completo, que institui o procedimento de consulta fiscal e cria o *CMIT*.

O projeto de lei apresentado no âmbito deste estudo busca trazer ao ordenamento jurídico municipal um procedimento sistematizado e democrático, que incorpore os princípios constitucionais da legalidade, isonomia, eficiência, moralidade e publicidade.

Com isso, ao prever efeitos vinculantes para as decisões administrativas proferidas em sede de consulta, pretende-se evitar a multiplicação de interpretações contraditórias e estabelecer um canal institucional de diálogo entre o contribuinte e o Fisco.

De igual forma, destaca-se a importância da criação do *CMIT* como instância colegiada e paritária para a uniformização de entendimentos administrativos. A inclusão de representantes da Procuradoria-Geral do Município e da Secretaria Municipal da Fazenda nesse órgão permite que as decisões sejam tomadas com base em critérios técnicos, jurídicos e administrativos, promovendo maior legitimidade e segurança nas respostas oferecidas aos consulentes.

Dentre os principais benefícios esperados com a implementação do projeto de lei, destacam-se: (i) a redução do número de autuações indevidas e de ações judiciais envolvendo a interpretação da legislação tributária; (ii) o estímulo ao cumprimento espontâneo das obrigações tributárias; (iii) o fortalecimento da cultura de conformidade fiscal; e (iv) a promoção da cidadania fiscal por meio do acesso claro e uniforme à informação.

Ainda que o artefato tenha sido validado hipoteticamente, por meio de análise teórica e comparação com normas já consolidadas em outros entes federativos, a proposta apresenta elevada viabilidade de implementação prática, podendo ser adotada pelo Poder Executivo Municipal e servir de referência para outras municipalidades que enfrentam os mesmos desafios estruturais.

Portanto, a proposta legislativa apresentada neste trabalho busca alinhar o Município de Ribeirão Preto às melhores práticas de governança tributária, ao mesmo tempo em que respeita as particularidades locais e os limites de competência legislativa estabelecidos pela Constituição Federal.

Além disso, a pesquisa deixa como legado um modelo replicável e adaptável de normatização da consulta fiscal, permitindo que gestores públicos, legisladores e estudiosos do Direito Tributário possam refletir sobre os caminhos possíveis para aprimorar o diálogo entre o Fisco e os contribuintes. Os fundamentos doutrinários, legais e metodológicos utilizados ao longo do trabalho fornecem base sólida para a continuidade dos estudos, abrindo espaço para investigações futuras acerca da efetividade prática do instituto, uma vez implementado.

Dessa forma, conclui-se que a pesquisa contribui de forma efetiva para o avanço da segurança jurídica no campo tributário municipal, reforçando a importância de soluções legais inovadoras, orientadas pela cooperação entre contribuinte e Estado. Ao oferecer uma proposta legislativa concreta, bem fundamentada e aplicável, espera-se que o estudo sirva como marco para a modernização da Administração Tributária de Ribeirão Preto, fortalecendo os princípios do Estado Democrático de Direito e promovendo justiça fiscal no âmbito local.

REFERÊNCIAS

APPY, Bernard. Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Interesse Nacional**, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2015.

ARANDAS, Eduardo Fernandes. Compliance tributário cooperativo como instrumento de melhora do ambiente tributário: aspectos gerais. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 39, p. 106-120, 2018.

BARROS, Bruno Sampaio. A importância do *compliance* nos municípios brasileiros. **Revista do Ministério Público de Contas do Estado do Paraná**, v. 7, n. 13, 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Decreto nº 8.853, de 22 de setembro de 2016. Altera o Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Diário Oficial da União: seção 1**, Brasília, DF, 23 set. 2016.

BIANCO, João Francisco. Segurança jurídica e o princípio da Legalidade no Direito Tributário. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 19, p. 16-23, 2005.

BOTELHO, Glacy Odete Rachid. Instituto da consulta fiscal: relevantes benefícios para o contribuinte e o fisco. **Revista Anhanguera**, v. 10, n. 1, p. 9-28, 2009.

BOTELHO, Marcos César; CAMARGO, Elimei Paleari. O tratamento de dados pessoais pelo poder público na LGPD. **Revista Direitos Sociais e Políticas Públicas (UNIFAFIBE)**, v. 9, n. 3, p. 549-580, 2021.

BURAZIN, Luka. **Law as an artifact**. Oxford: OUP Oxford, 2018. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/328571301_Law_as_an_Artifact. Acesso em: 20 out. 2024.

CANADÁ. **Code of Integrity and Professional Conduct: How we Work**. 2021. Disponível em: https://www.canada.ca/en/revenue-agency/corporate/careers-cra/information-moved/code-integrity-professional-conduct-we-work.html?utm_source=chatgpt.com. Acesso em: 17 jun. 2025.

CANADA. **Income tax rulings and technical interpretations**. Government of Canada. 2022. Disponível em: https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/tax-professionals/income-tax-rulings-interpretations.html?utm_source=chatgpt.com. Acesso em: 17 jun. 2025.

CARVALHO, Paulo. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, v. 98, p. 159-180, 2003.

CAVALCANTE, Diogo Lopes. **Dívida aberta app**: da colisão da privacidade e transparência ao chamado compliance fiscal. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 147, p. 95-120, 2021.

CAVALIERI, Davi Valdetaro Gomes. Governança de dados e programa de compliance digital na administração pública: contribuições da LGPD para a integridade governamental. In: DAL POZZO, Augusto Neves; MARTINS, Ricardo Marcondes (coords.). **LGPD & Administração Pública**: uma análise ampla dos impactos. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

COELHO, Cláudio Carneiro Bezerra Pinto. Compliance na Administração Pública: uma necessidade para o Brasil. *Revista de Direito da Faculdade Guanambi*, v. 3, n. 01, p. 75-95, 2016.

COSTA, Leonardo de Andrade. **Sistema tributário nacional**. Rio de Janeiro: FGV Direito, 2018.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Segurança jurídica e mutações legais**. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, v. 10, 2006.

DELGADO, José Augusto. **A imprevisibilidade das decisões judiciais e seus reflexos na segurança jurídica**. *BDJur*, p. 1-5, 2011.

ESTRELA, Carlos. **Metodologia científica**: ciência, ensino e pesquisa. 3. ed. São Paulo: Artes Médicas Editorial, 2018.

FEFERBAUM, Marina. **Metodologia da pesquisa em direito**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2023.

FLÁVIO NETO, Luís. Segurança jurídica, proteção da confiança, boa-fé e proibição de comportamentos contraditórios no direito tributário: nemo potest venire contra factum proprium. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 36, p. 222-239, 2016. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/271>. Acesso em: 2 mar. 2025.

GAEDCKE, Bruna Strey; CUSTÓDIO, Patrick Ferrão. Desjudicialização e otimização do processo tributário. *Anuário Pesquisa e Extensão Unoesc Videira*, v. 7, 2022.

GASIOLA, Gustavo Gil; MACHADO, Diego; MENDES, Laura Schertel. **A administração Pública entre transparência e proteção de dados**. *Revista de Direito do Consumidor*, v. 15, p. 179-201.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

GRECO, Marco Aurélio; ROCHA, Sergio André. Vetores do Sistema Tributário Nacional após a EC n. 132. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 56, p. 752-780, 2024.

GRIGOLETO, Maira Cristina; GAMA, Janyluce Rezende; GAMA, Juliano Rezende. Transparência e acesso à informação: uma análise da demanda por informações fiscais na Receita Federal do Brasil. **Encontros Bibli: Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação**, v. 26, 2021. Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/147/14768130032/14768130032.pdf>. Acesso em: 20 out. 2024.

HOLZKAMP, Mauricio; BACIL, Arlete Mara Dorta. Sistema Tributário Nacional. **JICEX**, v. 3, n. 3, 2014.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Cidades: Ribeirão Preto - Economia**, 2024. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/ribeirao-preto/panorama>. Acesso em: 2 mar. 2025.

IRS. Internal Revenue Service. **Understanding IRS Guidance – A Brief Primer**. IRS. 2025. Disponível em: https://www.irs.gov/newsroom/understanding-irs-guidance-a-brief-primer?utm_source=chatgpt.com. Acesso em: 17 jun. 2025.

KAGAN, Júlia. **Private Letter Ruling (PLR): What It Is and How It Works**. Investopedia, 2005. Disponível em: https://www.investopedia.com/terms/p/plr.asp?utm_source=chatgpt.com. Acesso em: 18 jun. 2025.

KOVTUNIN, Lara Cristina *et al.* Programas de compliance no setor público: Instrumento de combate à corrupção e incentivo à transparência. **Revista São Luis Orione**, v. 6, n. 2, 2019.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

LANDI, Roberta Bordini Prado. **Medidas alternativas de diminuição do contencioso fiscal: inspiração no Direito Internacional**. 2020. 185 f. Tese (Doutorado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020.

LAVEZ, Raphael Assef. Tipicidade fechada, determinação e cognoscibilidade: a legalidade entre conceitos “indeterminados” e cláusulas gerais. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 43, p. 354-382, 2019. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/722>. Acesso em: 2 mar. 2025.

LEONI, Guilherme Loria. **Compliance: ética, imagem e regramentos anticorrupção no desenvolvimento socioeconômico**. 165f. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Territorial e Meio Ambiente) — Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Territorial e Meio Ambiente, Universidade de Araraquara – UNIARA, Araraquara, 2019.

MAGACHO, Bruna Toledo Piza; TRENTO, Melissa. LGPD e compliance na Administração Pública: O Brasil está preparado para um cenário em transformação contínua dando segurança aos dados da população? É possível mensurar os impactos das adequações necessárias no setor público. **Revista Brasileira de Pesquisas Jurídicas**, v. 2, n. 2, p. 7-26, 2021.

MAGNAVITA, Alex Marco Gama *et al.* Entre a transparência e o sigilo fiscal: um estudo dos limites a partir da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. **Humanidades & Inovação**, v. 10, n. 9, p. 46-61, 2023.

MALTEZ, Maria das Graças Brito. **A consulta fiscal como instrumento de prevenção de conflitos entre fisco e contribuinte: uma proposta para alteração no atual regime do instituto no âmbito do Estado do Ceará**. 2021. 106 f. Dissertação (Mestrado em Direito e Gestão de Conflitos) – Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2021.

MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário**: regras do direito e segurança jurídica. Editora Noeses, 2020.

MARMOR, A. Law, fiction, and reality. In: **Law as an Artifact**. Oxford: OUP Oxford, 2018. Disponível em: <https://academic.oup.com/book/11055/chapter/159424474>. Acesso em: 20 out. 2024.

MARTINS, Antonio Roberto *et al.* Consulta fiscal e conformidade cooperativa na Receita Federal do Brasil. **Boletim de Conjuntura (BOCA)**, v. 16, n. 46, p. 207-220, 2023. Disponível em: <https://revista.ioles.com.br/boca/index.php/revista/article/view/2309>. Acesso em: 20 out. 2024.

MARTINS, Antônio Roberto. **A consulta fiscal como instrumento de conformidade cooperativa entre a Receita Federal do Brasil e os contribuintes**. 2023. 106 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2023.

MARTINS, Ricardo Marcondes. Proteção de dados pessoais e Administração Pública: Protection of personal data and Public Administration. **International Journal of Digital Law**, v. 2, n. 1, p. 133-149, 2021.

MEDEIROS, João Maria Pegado. O perfil da tipicidade no direito tributário brasileiro: tipicidade aberta ou fechada? **Economic Analysis of Law Review**, v. 13, n. 3, 2022. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/12903>. Acesso em: 20 out. 2024.

MISSIO, Rafaela Maria Góis; NEGRI, Sandra. Desjudicialização da execução civil: perspectiva de uma advogada brasileira. **Humanidades & Inovação**, v. 9, n. 20, p. 149-155, 2022.

MIURA, Artur Mitsuo; VALLE, Maurício Dalri Timm; VALADÃO, Marcos A. P. **Poder-dever da SRF e a solução de consulta**: o art. 9º do PL 2.484/2022. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 162, 2025.

MONTOLLI, Carolina Ângelo. Segurança da informação e da transparência e a proteção de dados na Administração Pública: LGPD, acesso à informação e os incentivos à inovação e à pesquisa científica e tecnológica no âmbito do estado de Minas Gerais. **Revista Eletrônica da PGE-RJ**, v. 3, n. 3, 2020.

MOREIRA, Guilherme Martelli. Comentários à SC COSIT nº 2/2024: breve análise sobre a variação cambial na alienação a prazo por pessoa física. **Revista de Direito Contemporâneo UNIDEP**, v. 3, n. 1, 2024. Disponível em: <https://periodicos.unidep.edu.br/rdc-u/article/view/271>. Acesso em: 20 out. 2024.

NOGUEIRA, Eliana dos Santos Alves; FELICIANO, Guilherme Guimarães. Novos rumos para o poder judiciário: a desjudicialização da justiça. **Revista LTr 2020 dezembro: Legislação do Trabalho, Doutrina e Jurisprudência**, v. 12, p. 1463, 2020.

NUNES, Rogeria Vieira; GARBACCIO, Grace. Compliance cooperativo entre o fisco e o contribuinte. **Revista Brasileira de Estudos Políticos**, v. 126, 2023.

OLENIKE, João Eloi *et al.* **Quantidade de normas editadas no Brasil: 36 anos da Constituição Federal de 1988.** Santo Amaro/SP: IBPT, 2024. Disponível em: <https://ibpt.org.br/estudo-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-2024/>. Acesso em: 15 mar. 2024.

OLIVEIRA, Weber Luiz. Ação de direito material e execução fiscal administrativa no contexto da desjudicialização:(im) possibilidades constitucionais. **Revista Eletrônica Direito e Política**, v. 15, n. 2, p. 644-673, 2020.

PAES, Nelson Leitão. Mudanças no sistema tributário e no mercado de crédito e seus efeitos sobre a informalidade no Brasil. **Nova Economia**, v. 20, p. 315-340, 2010.

PEREIRA, Roberto Codorniz Leite. Compensação no direito tributário, proporcionalidade e segurança jurídica. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 46, p. 401-437, 2020.

POLIZELLI, Victor Borges. **A eficiência do sistema tributário: uma questão de busca da justiça com proteção da segurança jurídica.** Revista Direito Tributário Atual, n. 20, p. 253-271, 2006.

PORTUGAL. Lei n.º 7/2021, de 26 de fevereiro. Reforça as garantias dos contribuintes e a simplificação processual, alterando a Lei Geral Tributária, o Código de Procedimento e de Processo Tributário, o Regime Geral das Infrações Tributárias e outros atos legislativos. **Diário da República: série I**, n. 40, p. 2-32, 26 fev. 2021. Disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/lgt/Pages/lgt68.aspx. Acesso em: 17 jun. 2025.

RIBAS, Lúcia Maria; RIBEIRO, Maria. Segurança jurídica: o processo administrativo tributário e a proteção da confiança. **Revista Argumentum: Argumentum Journal of Law**, v. 13, p. 205-224, 2012.

RIBEIRÃO PRETO (Município). **Programa Retoma Ribeirão: renegociação de débitos fiscais.** 2023. Disponível em: <https://processodigital.ribeiraopreto.sp.gov.br/atendimento/servico-info/337>. Acesso em: 5 mar. 2025.

RIBEIRÃO PRETO (Município). **Lei nº 2.415, de 21 de dezembro de 1970.** Código Tributário Municipal consolidado e legislação complementar. 7. ed. Ribeirão Preto: Prefeitura Municipal de Ribeirão Preto, 2024.

ROMANO, Carlo. **Advance Tax Rulings and Principles of Law: Towards a European Tax Ruling System?** Amsterdam: IBFD, 2002, v. 4, p. 67-69.

SAMAH, Stéphanie. **Consulta fiscal na prevenção de conflitos entre fisco e contribuinte.** 2019. 212 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019.

SANTOS, Usiel Brito. **O princípio da tipicidade tributária e o uso de conceitos jurídicos indeterminados.** Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 155, p. 245-268, 2023. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/613>. Acesso em: 20 out. 2024.

SERPA, Lyvia de Moura Amaral. **Modelo cooperativo de interpretação da legislação tributária: uma proposta de prevenção de litígios entre fisco e contribuintes**. 2016. 192 f. Dissertação (Mestrado em Cidadania, Estado e Globalização) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2016.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 24. ed. São Paulo: Cortez, 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Algumas reflexões sobre a consulta em matéria fiscal. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 14, p. 1-34, 1995.

SOUSA, Domingos Pereira de. Legalidade, vinculação e discricionariedade na administração tributária. **De Legibus: Revista de Direito da Universidade Lusófona**, Lisboa, p. 34, 2020. Disponível em: <https://revistas.ulusofona.pt/index.php/delegibus/article/view/7434>. Acesso em: 20 out. 2024.

TEODOROVICZ, Jeferson. Segurança jurídica em direito tributário, modulação de efeitos e o artigo 927 do Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015). **Revista da Faculdade de Direito da UERJ**, n. 38, 2020.

TEODOROVICZ, Jeferson. Segurança jurídica, legalidade e tipicidade na ciência do direito tributário no Brasil. **Revista Pensamento Jurídico**, v. 13, n. 2, 2019.

TONELLI JUNIOR, Renato Adolfo. A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins (RE n. 574.706/PR): e o ICMS nos créditos da não cumulatividade do PIS/Cofins? **Revista Direito Tributário Atual**, n. 54, p. 280-309, 2023. Disponível em: <https://www.revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1280>. Acesso em: 20 out. 2024.

TORRES, Heleno Taveira. Segurança jurídica dos benefícios fiscais. **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDFFE**, v. 1, n. 1, p. 57-92, 2012.

TORRES, Heleno Taveira. Temporalidade e segurança jurídica: irretroatividade e anterioridade tributárias. **Revista da PGFN**, v. 1, n. 1, p. 45-62, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. A segurança jurídica e as limitações constitucionais ao poder de tributar. **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, n. 4, 2005.

IRS. Internal Revenue Service. **Revenue Procedure 2018-1**. Washington, D.C.: IRS, 2 jan. 2018. Disponível em: <https://www.irs.gov/pub/irs-irbs/irb18-01.pdf>. Acesso em: 21 jun. 2025

IRS. Internal Revenue Service. Areas temporarily restricted: topics without official IRS guidance pending law or regulation developments. **Internal Revenue Bulletin**, Rev. Proc. 2019-3, 2 jan. 2019.

VELLOSO, Renato Ribeiro. **Sistema constitucional tributário**. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, v. 2, 2012.

VILLADOURO, Patrícia et al. Consulta fiscal como ferramenta de prevenção de conflitos tributários. **Revista Políticas Públicas & Cidades**, v. 13, n. 2, p. e1437, 2024. Disponível em: <https://journalppc.com/RPPC/article/view/1437>. Acesso em: 2 mar. 2025.

VITALIS, Aline. Compliance fiscal e regulação fiscal cooperativa. **Revista Direito GV**, v. 15, n. 1, p. e1904, 2019.

WEBER, Felipe Kauan; SCHMIDT, Flávio Ervino. O princípio da publicidade nos atos da administração pública: uma análise sobre a LAI e a LGPD em um possível conflito de normas. **REVISTA FOCO**, v. 16, n. 6, p. e2295-e2295, 2023.

ZENKNER, Marcelo; CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre (Ed.). **Compliance no setor público**. Fórum Conhecimento Jurídico, 2021.

APÊNCICES
APÊNCICE 01 - Solicitação nº 3907

SOLICITAÇÃO Nº 3907
Solicitante: Patrícia De Lima Villadouro

Segue as informações requeridas, pertinentes a Divisão Auditoria e dívida ativa impostos mobiliários:

1) Estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda

SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA	
Descrição Local Trabalho	Servidor
ASSESSORIA FINANC. E ORCAMENTARIA	2
DEPARTAMENTO DE DESPESA E ORCAMENTO	2
DEPARTAMENTO DA CONTADORIA	3
DEPTO.DE TRIBUTOS IMOBILIARIOS IPTU	3
DIVISAO DA CONTABILIDADE	3
DIVISAO DE EXPEDIENTE DO ISS	3
DIVISAO DE PORTARIA E ZELADORIA	3
DIVISAO DE RECURSOS HUMANOS	3
DIVISAO DE PLANEJ.ORCAMENTARIO	4
DIVISAO DE LIQUIDACAO DE DESPESA	5
POUPA TEMPO	5
AUDITORIA E CONTROLE INTERNO	6
DIVISAO DE ATENDIMENTO E COBRANCA	6
DIVISAO DE CADASTRO MOBILIARIO	6
DIVISAO DE DESPESA	6
DIVISAO DE DIVIDA ATIVA	6
DIVISAO DE LANCAMENTO	8
GABINETE DO SECRETARIO	8
DIVISAO DE CADASTRO IMOBILIARIO	9
DIVISAO DA TESOURARIA	14
DIVISAO DE CADASTRO FISICO DO IPTU	26
DEPTO.DE TRIB.MOBIL. ISS E DIPAM	36
	167

3) Principais setores econômicos que compõem a base de arrecadação do município, incluindo participação percentual na arrecadação total;

DESCRICAO ATIVIDADE	EXERC.ARREC.	QT EMPRESAS	VALOR EXERC.	%
CLUBES E SINDICATOS	2024	31	230.725,11	0,050%
AUTONOMOS	2024	43	30.406,17	0,007%
PROFISSIONAL LIBERAL	2024	14	4.540,35	0,001%
INDUSTRIAL	2024	11	75.046,51	0,016%
COMERCIAL	2024	173	709.350,06	0,152%
PRESTACAO DE SERVICOS	2024	21858	334.325.359,33	71,764%
INDUSTRIAL E COMERCIAL	2024	5	50.701,76	0,011%
INDL E PRESTACAO DE SERVICOS	2024	139	1.664.895,82	0,357%
INDL COML E PREST. DE SERVICOS	2024	329	6.187.101,86	1,328%
COML E PRESTACAO DE SERVICOS	2024	6917	103.388.851,54	22,193%
ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	2024	1	1.670,79	0,000%
ESCRITORIOS	2024	1	6.723,22	0,001%
INSTITUICAO FINANCEIRA	2024	119	17.444.570,02	3,745%
ORGAO ADM PUBLICA-DIRETA/INDIR	2024	1	178.721,87	0,038%
MEI -MICRO EMPREEN. INDIVIDUAL	2024	23540	1.534.984,60	0,329%
EMPRESA MEI A REGULARIZAR	2024	939	35.086,76	0,008%
Totalização			465.868.735,77	

4) Ferramentas e sistemas utilizados pelo fisco municipal para fiscalização, arrecadação e controle de obrigações tributárias;

1. - Fotos aéreas
2. - Consist,
3. - Riber View.
4. - Log Sim
5. - Google Earth.
6. - Solar BPM.
7. Nota Control.

5) Dados sobre inadimplência tributária no município, incluindo percentual de contribuintes em débito e valores aproximados da dívida ativa.

Tipo de Cadastro	Valor Corrigido	Qtd Títulos	Qtd Contribuintes	%
MOBILIARIO	R\$ 955.582.357,91	381974	54859	69%
IMOBILIARIO	R\$ 352.633.073,18	237958	50297	25%
CADASTRO GERAL	R\$ 86.035.558,10	14809	7222	6%
Total	R\$ 1.394.250.989,19	634741	112378	100%

Ribeirão preto, 20 de fevereiro de 2025,

Guilherme C. de Abreu
 Diretor de Tributos Mobiliários
 Secretaria da Fazenda de Ribeirão Preto

ANEXOS**ANEXO 01 - Solicitação nº 3905****Solicitação nº 3905****Solicitante: Patrícia de Lima Villadouro**

Em atenção à solicitação realizada, seguem as respostas:

1 - Número total de processos judiciais tributários envolvendo o município nos últimos cinco anos.

R: Segundo levantamento realizado pelo Setor Judicial da PGM Ribeirão Preto/SP foram 1.217 processos judiciais tributários envolvendo o município nos últimos cinco anos.

2 - Volume de novas ações judiciais tributárias protocoladas a cada ano no período solicitado.

Exercício de 2020 – 207 ações judiciais;

Exercício de 2021 – 245 ações judiciais;

Exercício de 2022 – 220 ações judiciais;

Exercício de 2023 – 291 ações judiciais;

Exercício de 2024 – 218 ações judiciais;

Exercício de 2025 – 36 (janeiro-fevereiro)

3 - Caso haja relatórios ou bases de dados consolidados sobre esse tema, solicito a disponibilização dos documentos pertinentes.

4 - Distribuição dos litígios por tributo municipal (ISSQN, IPTU, ITBI, Taxas Municipais, etc.)

5 - Percentual de sucesso do município nas disputas judiciais tributárias, caso essa informação esteja disponível.

R: Com relação aos questionamentos 3/4/5, conforme se infere do pedido da solicitante, não se trata de mero pedido de informação, mas de pedido com conteúdo de interpretação dos dispositivos legais, o que não é tutelado pela lei. Prevê o art. 8º do Decreto Municipal nº 172/2012 e Decreto Federal nº 7.724/2012:

DECRETO FEDERAL Nº 7.724, DE 16 DE MAIO DE 2012

Art. 13. Não serão atendidos pedidos de acesso à informação:

(...)

III - que exijam trabalhos adicionais de análise, interpretação ou consolidação de dados e informações, ou serviço de produção ou tratamento de dados que não seja de competência do órgão ou entidade.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso III do caput, o órgão ou entidade deverá, caso tenha conhecimento, indicar o local onde se encontram as informações a partir das quais o requerente poderá realizar a interpretação, consolidação ou tratamento de dados.

DECRETO MUNIICPAL Nº 172, DE 06/07/2012

Art. 8º Não serão atendidos pedidos de acesso à informação:

(...)

III - que exijam trabalhos adicionais de análise, interpretação ou consolidação de dados e informações, ou serviço de produção ou tratamento de dados que não seja de competência do órgão ou entidade.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso III do "caput", o órgão ou entidade deverá, caso tenha conhecimento, indicar o local onde se encontram as informações a partir das quais o requerente poderá realizar a interpretação, consolidação ou tratamento de dados.

Por fim, na forma do art. 11 § 4º da Lei nº 12.527/2011 e art. 11, § 2º do Decreto Municipal nº 172/2012, é possível a interposição de recurso no prazo de 10 dias através do sistema *e-SIC* do portal da transparência da página da Prefeitura Municipal (<http://www.ribeiraopreto.sp.gov.br>), que será endereçado ao Procurador Geral do Município.

Ribeirão Preto, 26 de fevereiro de 2025.

Vlamir Yamamura Blesio
Coordenador da Procuradoria Fiscal
Código Funcional nº 33.268-0
OAB/SP 147.085

ANEXO 02 - Sistema de Acesso a Informação-Protocolo da Solicitação: 3906

Sistema de Acesso a Informação-Protocolo da Solicitação: 3906

Nome Solicitante: PATRÍCIA DE LIMA VILLADOURO

Assunto: Solicitação de Informações sobre a Quantidade de Litígios Administrativos Tributários para Pesquisa Acadêmica

Ao Faz-11

A seguir, as informações requeridas no Protocolo 3906:

Número total de processos administrativos tributários ativos;

PROCESSOS EM ANDAMENTO	
Ano	Quantidade
2021	33
2022	2367
2023	4960
2024	6603
2025	3437
TOTAL	17400

- 1) Quantidade de novos processos administrativos tributários iniciados a cada ano nos últimos cinco anos;

PROCESSOS ADMINISTRATIVOS - IPTU	
Ano	Quantidade de Processos
2021	5012
2022	13619
2023	17453
2024	24096
2025	6747
TOTAL	66927

- 2) Tempo médio de tramitação dos processos administrativos tributários;

TEMPO MEDIO DE TRAMITAÇÃO DE PROCESSOS	
Ano	Tempo médio/Dias
2021	79
2022	87
2023	50
2024	26
2025	10
Média	50,4

- 3) Percentual de recursos administrativos favoráveis aos contribuintes versus favoráveis ao fisco municipal;

R: Não temos meios de apuração desses dados.

- 4) Existência de medidas alternativas de solução de conflitos tributários:

R: Através de procedimentos administrativos, o contribuinte tem a possibilidade de solicitar impugnação, isenção, redução de imposto ou outros benefícios estabelecidos em lei.

Ribeirão Preto, 24 de fevereiro de 2025.

Maria da Silva Rodrigues Souza
Chefe da Divisão de Lançamentos