VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO, GLOBALIZAÇÃO E RESPONSABILIDADE NAS RELAÇÕES DE CONSUMO

Copyright © 2025 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU – São Paulo
Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte
Prof. Dr. Fernando Passos – UNIARA - São Paulo
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia
Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal
Comunicação:
Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão
Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM – São Paulo
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará
Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI – Santa Catarina
Educação Jurídica
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello – UFMS – MS
Eventos:
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo
Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina
Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG
Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito, globalização e responsabilidade nas relações de consumo [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Daniele Menengoti Ribeiro; Edith Maria Barbosa Ramos; Lislene Ledier Aylon. – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5274-159-2
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Direito Governança e Políticas de Inclusão

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito e globalização. 3. Responsabilidade nas relações de consumo. VIII Encontro Virtual do CONPEDI (2; 2025; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO, GLOBALIZAÇÃO E RESPONSABILIDADE NAS RELAÇÕES DE CONSUMO

Apresentação

Os artigos contidos nesta publicação foram apresentados no Grupo de Trabalho “DIREITO, GLOBALIZAÇÃO E RESPONSABILIDADE NAS RELAÇÕES DE CONSUMO I”, no VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI, realizado entre os dias 24 e 28 de junho de 2025.

A sétima edição do Encontro Virtual do CONPEDI, que reuniu acadêmicos de todas as regiões do Brasil e convidados estrangeiros em um ambiente 100% virtual, manteve a seriedade e qualidade da produtividade características das edições anteriores, e oportunizou a continuidade da integração com pesquisadores em tempos tão adversos e desafiadores.

As professoras Dr.ª Daniela Menengoti Gonçalves Ribeiro, Dr.ª Edith Maria Barbosa Ramos e Dr.ª Lislene Ledier Aylon foram honradas com a coordenação das atividades do Grupo de Trabalho e com a coordenação dessa obra.

Os trabalhos desse Grupo de Trabalho se deram na tarde do dia 28 de junho de 2025, ocasião em que os autores expuseram suas pesquisas e debateram temas que estão no centro das especulações de um conjunto significativo dos estudiosos do direito.

A presente obra reúne reflexões interdisciplinares e críticas sobre os desafios contemporâneos que marcam a relação entre direito, consumo, cidadania, vulnerabilidade e tecnologia. Em um mundo marcado pela hiperconectividade, pelas assimetrias de informação e pela intensificação do consumo digital, os textos aqui reunidos propõem caminhos de

Os trabalhos apresentados abriram caminho para importantes discussões relacionadas aos campos temáticos do GT, em que os participantes (professores, pós-graduandos, agentes públicos e profissionais da área jurídica) puderam interagir em torno de questões teóricas e práticas, levando-se em consideração o momento político, social e econômico vivido pela sociedade brasileira e internacional, em torno da temática central do evento – "Direito, Governança e Políticas de Inclusão". Referida temática apresenta os desafios que as diversas linhas de pesquisa jurídica terão que enfrentar, bem como as abordagens tratadas em importante encontro, possibilitando o aprendizado consistente dos setores socioestatais e de mercado.

Na presente coletânea encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Mestrado e Doutorado do Brasil e do exterior, tendo sido apresentados, no GT – "Direito, Globalização e Reponsabilidade nas Relações de Consumo I", 16 (dezesseis) artigos de boa qualidade, selecionados por meio de avaliação por pares.

Os trabalhos ora publicados foram divididos em três momentos distintos, em três blocos de apresentação seguidos de discussão e aprofundamentos pelos participantes do GT – "Direito, Globalização e Reponsabilidade nas Relações de Consumo I". No primeiro momento foram apresentados 6 (seis) artigos que enfrentaram temas que trataram de questões da "A educação fiscal como instrumento de concretização da cidadania e prevenção de conflitos" de autoria de Patrícia de Lima Villadouro, Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro, Mariana Passos Beraldo; em seguida o artigo "A gastroanomia causada pelo excesso de informações disseminadas na era das mídias digitais: desafios para uma alimentação mais saudável de autoria de Ana Cláudia Cardoso Lopes , Maraluce Maria Custódio, Lyssandro Norton Siqueira. Foi também apresentado o texto " A hipervulnerabilidade do idoso nos contratos de crédito consignado: uma análise jurídica" desenvolvidos por Ana Cláudia Cardoso Lopes , Maraluce Maria Custódio, Lyssandro Norton Siqueira; posteriormente o artigo "A publicidade de risco nas plataformas digitais: a responsabilidade civil dos influenciadores

A segunda parte do GT - “Direito, Globalização e Reponsabilidade nas Relações de Consumo I” contou a apresentação de 6 (seis) artigos, quais sejam: “Inteligência artificial: impactos da assimetria informacional e da discriminação algorítimica no meio digital e a necessidade de proteção do consumidor” de autoria de Leticia Spagnollo, Nadya Regina Gusella Tonial; “Publicidade influenciada: a vulnerabilidade de crianças e adolescentes diante de conteúdos comerciais nas redes sociais” de Aline Marciel Lima Gomes; o artigo “Breves comentários sobre o impacto da personalização de preços no comércio eletrônico sob a ótica da LGPD” de autoria de Janaina Gomes Lopes; o texto “ Consulta Fiscal como ferramenta de prevenção de conflitos tributários” de Patricia de Lima Villadouro, Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro e Julio Cesar Franceschet; “Direito, consumo e governança pelos ciés dos casos de coletivização de demandas individuais, o IRDR 21 no TJRJ e a Governança Pública do PROCON carioca de autoria de Vanessa Dupheim Pinheiro, finalizando o bloco foi apresentado o texto “ Exclusividade ou ilegalidade? a venda casada no mercado de luxo e o caso Hermès à luz do direito brasileiro de autoria de Abigail Vieira Meneses, Maria Luiza Ceci Zuque de Mattos Corrêa e Teresa Helena Barros Sales.

No terceiro bloco foram apresentados 4 (quatro) artigos. “Hiperconsumo digital: a influência do marketing e das redes sociais na intensificação da vulnerabilidade do consumidor” de autoria de Ana Carolina Couto Matheus. Também foi apresentado o texto “Mídias sociais virtuais, privacidade e proteção de dados sob a perspectiva do consumidor na sociedade de informação de autoria de Rubem Bilhalva Konig e Felipe Rosa Müller. Em seguida foi apresentado o artigo “O dever de informação ao consumidor idoso como forma de prevenção de conflitos e concretização da cidadania” desenvolvido por Francine Lemes Da Cruz, Julio Cesar Franceschet e Augusto Martinez Perez Filho. Por fim, foi apresentado o artigo “Plataformização, consumo e sustentabilidade: a concentração de poder ecônomico-digital e os novos contornos da sociedade tecnológica” de autoria de Bruno Mello Corrêa de Barros Beuron e Daniela Richter

não qualificadas sobre alimentação nas mídias digitais e seus efeitos perversos sobre os hábitos alimentares da população.

Diversos capítulos tratam da vulnerabilidade do consumidor, especialmente no ambiente digital, com atenção aos idosos em contratos de crédito consignado, às crianças e adolescentes expostos à publicidade disfarçada nas redes sociais e à manipulação algorítmica que atravessa as práticas de e-commerce. Questões como a personalização de preços, o uso de neuromarketing e os riscos das apostas virtuais são enfrentados com base na legislação brasileira e nos princípios do Código de Defesa do Consumidor, evidenciando a urgência de atualização e reforço das normas existentes.

Em consonância com a realidade social, temas como a responsabilidade civil de fornecedores e influenciadores, o uso indevido dos dados pessoais, e os limites entre exclusividade e ilegalidade no mercado de luxo, são abordados sob a ótica da governança, da ética e da justiça de consumo. Casos concretos, como o do “jogo do tigrinho” e o caso Hermès, enriquecem os debates e promovem uma leitura crítica dos fenômenos que envolvem consumo e subjetividade.

A obra também chama atenção para os instrumentos institucionais de prevenção de conflitos, como a consulta fiscal e a governança pública exercida por órgãos como o PROCON, destacando experiências relevantes como o IRDR 21 no TJRJ. Em paralelo, o livro questiona os impactos da plataformização da sociedade sobre a sustentabilidade ambiental, denunciando o hiperconsumo impulsionado por práticas digitais e pela concentração de poder das big techs.

Por fim, o leitor é convidado a refletir sobre o papel do Estado, das empresas, dos consumidores e das plataformas digitais na construção de um ambiente de consumo mais seguro, consciente e equitativo. Ao apresentar uma leitura plural e crítica das novas dinâmicas do mercado e da informação, este livro se consolida como um importante

Dr.ª Edith Maria Barbosa Ramos

Dr.ª Lislene Ledier Aylon

CONSULTA FISCAL COMO FERRAMENTA DE PREVENÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

TAX RULING AS A TOOL FOR PREVENTING TAX CONFLICTS

Patricia de Lima Villadouro
Geralda Cristina de Freitas Ramalheiro
Julio Cesar Franceschet

Resumo

Este estudo tem por objetivo geral refletir sobre o papel da consulta fiscal na prevenção de conflitos tributários e na desjudicialização. Para isso, contextualiza o Sistema Tributário Nacional, destacando as dificuldades na interpretação da legislação tributária e o dever de informação e assistência da administração tributária. Ao final, a consulta fiscal é analisada como um mecanismo fundamental que oferece informações precisas aos contribuintes, contribuindo para a redução de litígios. O estudo adota uma abordagem dedutiva e um procedimento descritivo, utilizando revisão bibliográfica como técnica de pesquisa. Verifica-se que a consulta fiscal proporciona respostas formais a questionamentos específicos, promovendo segurança jurídica e confiança na interpretação da autoridade fiscal. Ao esclarecer obrigações tributárias e limites de conduta do contribuinte, ela minimiza incertezas interpretativas e promove a conformidade fiscal voluntária, resultando na redução de conflitos decorrentes de interpretações divergentes da legislação tributária, aliviando o Poder Judiciário e também as instancias administrativas no julgamento de contencioso tributário. Desta feita, a vinculação da administração tributária às respostas das consultas fortalece a previsibilidade nas relações entre contribuintes e fisco. Assim, conclui-se que a consulta fiscal é essencial para desjudicializar e prevenir conflitos tributários, promovendo um ambiente cooperativo e eficiente, em harmonia entre contribuintes e a administração tributária.

Palavras-chave: Consulta fiscal, Desjudicialização, Interpretação, Normas tributárias, Segurança jurídica

the interpretation of the tax authority. By clarifying tax obligations and the limits of taxpayer conduct, it minimizes interpretive uncertainties and encourages voluntary tax compliance, resulting in a reduction of conflicts arising from divergent interpretations of tax legislation, alleviating both the Judiciary and administrative bodies in the adjudication of tax disputes. Thus, the binding nature of the tax administration's responses to consultations strengthens predictability in the relationships between taxpayers and the tax authority. Therefore, it is concluded that tax consultation is essential for de-judicializing and preventing tax conflicts, fostering a cooperative and efficient environment in harmony between taxpayers and the tax administration.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax consultation, De-judicialization, Interpretation, Tax norms, Legal certainty

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é amplamente reconhecido por sua complexidade, resultado da extensa carga de normas, regulamentações e obrigações acessórias que regem a tributação no país. Com uma estrutura formada por tributos federais, estaduais e municipais, o sistema exige que empresas e indivíduos lidem com uma diversidade de legislações, muitas vezes sobrepostas, que variam conforme o tipo de atividade e a localização do contribuinte.

Não bastasse isso, essa complexidade é agravada pela constante mudança nas regras fiscais, que gera insegurança jurídica e aumenta os custos de conformidade tributária, impactando negativamente a competitividade e a eficiência das empresas, o que somado às múltiplas obrigações acessórias e o sistema de fiscalização intensivo, criam um ambiente propício a disputas judiciais, contribuindo para a elevada litigiosidade entre o fisco e os contribuintes.

De fato, a complexidade e a dinamicidade, das normas tributárias no Brasil geram frequentes dificuldades de interpretação das leis e outros atos normativos, tanto para os contribuintes quanto para os profissionais da área fiscal. A legislação tributária, por sua natureza, é abrangente e sujeita a mudanças contínuas, o que provoca dúvidas quanto à correta aplicação das normas. Nesse contexto, a falta de clareza na legislação pode resultar em interpretações divergentes, desencadeando disputas e conflitos entre a administração tributária e os contribuintes.

Nesse cenário, o dever de assistência e informação por parte dos órgãos fiscais é essencial para a adequada aplicação da legislação, pois contribui para a orientação dos contribuintes e para a prevenção de erros. Significa dizer que o Estado, ao fornecer mecanismos de esclarecimento, como a consulta fiscal, cumpre o papel de facilitar a compreensão das normas e mitigar potenciais litígios.

Em apertada síntese, a consulta fiscal é um mecanismo oferecido pelas administrações tributárias que permite aos contribuintes esclarecer dúvidas quanto à aplicação de normas tributárias em situações específicas. Por meio dela, os contribuintes podem submeter questionamentos formais às autoridades fiscais sobre interpretações de leis, regulamentações ou procedimentos relacionados a obrigações fiscais, antes de tomar uma decisão ou efetuar operações tributárias.

Anote-se, ainda, que esse instrumento funciona como uma medida preventiva, oferecendo segurança jurídica e minimizando o risco de autuações futuras, além de também corroborar para a desjudicialização, ao reduzir potenciais litígios entre o fisco e os

contribuintes, uma vez que as respostas vinculam o órgão fiscalizador, proporcionando previsibilidade e alinhamento nas relações tributárias.

Desta feita, o presente estudo tem por objetivo geral refletir sobre o papel da consulta fiscal na prevenção de conflitos tributários e na desjudicialização. E, como objetivos específicos, busca-se contextualizar o Sistema Tributário Nacional, com ênfase nas dificuldades na interpretação da legislação tributária; destacar o dever de assistência e informação por parte da administração tributária; e, ainda, discorrer sobre a consulta fiscal e sua relevância para a prevenção de conflitos e a desjudicialização de questões relativas à aplicação das normas tributárias.

Destarte, e para alcançar os objetivos supracitados, adota-se como método de abordagem o dedutivo e, como método de procedimento, o descritivo. No que diz respeito à técnica de pesquisa, o estudo pauta-se na revisão bibliográfica, pois se busca na doutrina, legislação, artigos, dissertações e teses, dentre outras fontes, elementos para a compreensão do tema.

2. DIFICULDADES NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A dificuldade de interpretação da legislação tributária no Brasil é questão que merece atenção especial, considerando a complexidade do sistema tributário brasileiro que, como sabido, é caracterizado por uma vasta quantidade de normas, regulamentos e interpretações que variam entre esferas federal, estadual e municipal, resultando em um emaranhado que muitas vezes confunde contribuintes e administradores fiscais.

O problema torna-se ainda mais complexo se considerado o fato de que a ambiguidade e a indeterminação são características inerentes à linguagem humana, que se manifestam também nos textos jurídicos, dificultando a atividade interpretativa e abrindo espaço para divergências sobre o conteúdo das normas.

Como salienta Serpa (2016), a ambiguidade ocorre quando um mesmo termo ou expressão é utilizado para se referir a objetos distintos, enquanto a indeterminação refere-se à falta de precisão em termos ou conceitos. E tais fenômenos são exacerbados pela mutação, compreenda como as mudanças nas interpretações e constituição a realidade, e também pela diversidade espacial, a qual envolve as diferentes características físicas que afetam a construção da realidade pela linguagem.

Em se tratando do Direito Tributário, a complexidade se torna ainda mais evidente. Como lembra Santos (2023), as normas tributárias frequentemente utilizam conceitos

indeterminados e cláusulas gerais, o que permite múltiplas interpretações. E Serpa (2016), no afã de tornar mais clara a compreensão desta dita complexidade, aponta que termos como "renda", "serviço" ou "prestação", dentre inúmeros outros, podem ser entendidos de maneiras diferentes dependendo do contexto em que são aplicados, o que causa insegurança jurídica, pois contribuintes podem ter dificuldades em entender suas obrigações e direitos.

Ademais, a interpretação da legislação tributária não é uma tarefa simples. O intérprete deve considerar o texto legal e também o contexto social e econômico em que ele se insere, pois, a norma tributária deve ser capaz de regular uma realidade complexa que envolve interesses diversos e muitas vezes conflitantes. Portanto, a atividade interpretativa se torna um processo dinâmico, onde o intérprete desempenha um papel ativo na construção do sentido da norma.

A dificuldade de interpretação é frequentemente associada à crítica da discricionariedade na aplicação das normas. Para Sousa (2020), um dos principais problemas enfrentados no âmbito do Direito Tributário é exatamente a discricionariedade na administração tributária, já que não são raros casos em que as autoridades fiscais podem agir de maneira arbitrária ao interpretar a legislação tributária, o que pode levar a decisões injustas.

Serpa (2016), por sua vez, 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.

Portanto, a dificuldade na interpretação da norma tributária é um grave problema, pois a legislação tributária busca estabelecer um equilíbrio entre a necessidade de arrecadação do Estado e a proteção dos direitos dos contribuintes, o que acaba comprometido quando a estrutura da norma tributária não atende a boa técnica ou é complexa a ponto de possibilitar intepretações divergentes.

Em meio a esse cenário tem-se, como exemplo, o princípio da tipicidade fechada, que “consiste em uma contradição em seus próprios termos, uma vez que a estrutura do tipo é necessariamente aberta” (Serpa, 2016, p. 17), mas que, por questões de segurança jurídica e estabilidade das relações, deve apresentar disposições claras e específicas sobre quais atos são tributáveis. Contudo, essa tipicidade é frequentemente desafiada pela indeterminação inerente à linguagem legal.

De acordo com 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 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.

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.

Não bastasse isso, o sistema tributário brasileiro é marcado por constantes mudanças e atualizações legislativas, o que, somado à evolução das tecnologias financeiras e as novas formas de economia, que também exigem adaptações nas legislações existentes, já que a omissão pode resultar em lacunas ou ambiguidades nas normas, corrobora para a maior complexidade do sistema e a dificuldade na compreensão do alcance das normas.

De fato, como lembra 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". Contudo, as constantes mudanças também geram problemas ao intérprete do Direito, principalmente sobre qual norma aplicar.

Ocorre que a mutação da legislação tributária compromete a interpretação adequada das normas e gera insegurança jurídica para os contribuintes e o fisco, pois esse fenômeno ocorre quando o entendimento sobre uma norma é alterado pela administração tributária ou pelo Poder Judiciário sem uma modificação explícita no texto legal.

Isso se deve ao fato de que a interpretação de conceitos indeterminados e tipos jurídicos abertos, amplamente utilizados no Direito Tributário, permite que a norma se adapte às mudanças sociais, econômicas e políticas, evitando sua obsolescência. Como observa Medeiros (2022), embora o desejável seja a utilização de tipos fechados no Direito Tributários, vários são os conceitos jurídicos abertos, que possibilitam flexibilidade interpretativa e adaptabilidade à realidade mutante. Entretanto, essa flexibilidade também tem seu ônus, pois contribui para a indeterminação normativa, tornando difícil para os contribuintes preverem com exatidão o tratamento tributário de suas operações.

Para Serpa (2016), esse processo de mutação normativa, que ocorre sem alteração legislativa explícita, provoca diversos conflitos interpretativos. As normas, ao serem reinterpretadas para refletir mudanças de contexto, podem resultar em um novo entendimento

do mesmo enunciado normativo, produzindo insegurança sobre sua aplicação temporal e efeitos retroativos.

Ademais, a situação em comento também desafia o princípio da irretroatividade das leis e viola a garantia de previsibilidade e segurança jurídica, o que se agrava quando o novo entendimento alcança fatos passados, gerando surpresas ao contribuinte que, anteriormente, acreditava estar em conformidade com a legislação vigente. O problema é evidente tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, onde as mudanças de interpretação frequentemente buscam atender à demanda do fisco por aumento na arrecadação, mas, ao fazê-lo, ignoram a estabilidade necessária para os contribuintes.

Com vistas a ilustrar a gravidade da questão, Serpa (2016) aponta que milhares de normas tributárias são editadas anualmente, e essa atualização constante impõe ao contribuinte a tarefa árdua de acompanhar e se adaptar a novas interpretações e entendimentos. Para se ter uma ideia, entre os anos de 1988 e 2015 foram editadas aproximadamente 30 mil normas tributárias federais, 100 mil estaduais e mais de 200 mil municipais, evidenciando a complexidade do sistema tributário, a diversidade de normas e a dificuldade de interpretação.

Landi (2020) também relaciona a questão da alta litigiosidade brasileira, no que tange questões fiscais, à complexidade do sistema tributário, ressaltando que grande parte dos processos decorrem das frequentes mudanças na legislação, pois dados do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) evidenciam que foram criadas 390.726 normas tributárias federais, estaduais e municipais entre 1988, ano da promulgação da Constituição Federal, e 2018, além de 16 Emendas Constitucionais que versam sobre questões tributárias. Isso representa uma média de 46 normas tributárias por dia útil. Logo, essa constante alteração nas normas gera incertezas e confusões, contribuindo para o aumento das disputas judiciais relacionadas a questões fiscais no país.

A questão torna-se ainda mais complexa se considerado o fato de que há também inúmeras instruções normativas, orientações e pareceres editados pela Receita Federal do Brasil e por outros órgãos administrativos, e que refletem mudanças na interpretação da legislação, impactando diretamente a forma como os contribuintes devem cumprir suas obrigações fiscais, o que também gera instabilidade e insegurança jurídica.

O Poder Judiciário, por sua vez, também contribui para essa mutação normativa ao alterar posicionamentos jurisprudenciais de forma recorrente, causando insegurança jurídica. Para Serpa (2016), a divergência de interpretação entre o Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o Supremo Tribunal Federal (STF) em questões tributárias tem sido comum e, muitas vezes, o

STJ acaba por adotar o entendimento do STF para manter a uniformidade jurisprudencial, o que exige que os contribuintes ajustem suas práticas constantemente.

Um claro exemplo é a problemática da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS. O STF decidiu, em 2017, que o ICMS não deve compor a base de cálculo do PIS/COFINS, contrariando a jurisprudência anteriormente consolidada no STJ, que incluía esse imposto na base de cálculo. Para Tonelli Júnior (2023), essa mudança afetou milhares de empresas que, com base no entendimento anterior, calcularam e recolheram o tributo de maneira diferente.

Para mitigar os impactos da oscilação jurisprudencial, o ordenamento jurídico prevê a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões judiciais, permitindo que elas produzam efeitos prospectivos. Tal prática é autorizada, por exemplo, no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade e em decisões sobre alteração de jurisprudência dominante. Contudo, a modulação nem sempre soluciona a insegurança gerada pelas mutações normativas, pois ao limitar os efeitos a determinados períodos, também pode estimular a judicialização.

Como salienta Serpa (2016), o STF, ao decidir em favor da modulação em alguns casos, como nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 559.943 e nº 574.706, dentre outros, determinou que apenas os contribuintes que ingressaram com ações antes de sua conclusão poderiam se beneficiar dos efeitos retroativos, deixando de fora aqueles que não judicializaram a questão previamente.

Ocorre que o impacto da mutação normativa também 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.

Portanto, a mutação normativa sem alteração legislativa explícita compromete a interpretação adequada das normas tributárias e gera insegurança jurídica tanto para os contribuintes quanto para o fisco. A legislação tributária, por ser dinâmica e adaptável, é, ao mesmo tempo, vulnerável a reinterpretações que atendam a novos interesses econômicos e políticos, mas que prejudicam a previsibilidade do sistema. Nesse cenário, contribuintes e administradores tributários se veem em um ambiente de constante incerteza, onde o planejamento tributário se torna um desafio.

Destarte, não há dúvidas de que a complexidade do sistema tributário evidencia a dificuldade na interceptação das normas, o que se agrava pela mudança de entendimentos gerando insegurança em relação ao passado e ao futuro, pois, mesmo que o contribuinte observe a lei conforme interpretada pelas autoridades fiscais, corre o risco de se ver surpreendido por um novo entendimento que pode impactar negativamente suas operações.

Nesse contexto, a administração tributária deve assumir um papel proativo, oferecendo orientações claras e acessíveis, de modo a facilitar a conformidade fiscal e minimizar a ocorrência de litígios, sendo mister exercer o dever de assistência aos contribuintes, ao mesmo tempo em que promove a transparência, como se passa a expor.

3. DEVER DE ASSISTÊNCIA E INFORMAÇÃO POR PARTE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

A complexidade do sistema tributário brasileiro evidencia um verdadeiro dever de assistência e informação por parte do fisco. Diante da intrincada rede de normas e regulamentações tributárias, como visto alhures, que frequentemente apresenta ambiguidades e interpretações divergentes, os contribuintes se veem em uma situação de vulnerabilidade, onde a compreensão de suas obrigações tributárias torna-se um desafio.

De fato, o dever de assistência e informação por parte do fisco é fundamental diante da complexidade das normas tributárias, que muitas vezes se mostram obscuras e desafiadoras para os contribuintes, e esse dever implica na obrigação de esclarecer as legislações e os procedimentos tributários, mas também inclui a promoção de ações educativas que facilitem a compreensão das obrigações fiscais.

Ademais, a transparência e o acesso à informação adequada são essenciais para que os cidadãos possam cumprir corretamente suas responsabilidades tributárias, evitando erros que podem resultar em penalidades e litigâncias desnecessárias, pois a grande variedade de normas, aliada a problemática da mutação, como visto, gera incertezas e corrobora para a alta litigiosidade.

Desta feita, repita-se, 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 e, consequentemente, para mitigar conflitos na intepretação das normas e auxiliar na redução do número de processos judiciais que versam sobre a aplicação da norma tributária.

Para 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, consequentemente, de menos conflitos.

De fato, em um sistema tributário caracterizado pela complexidade e pela ambiguidade das normas, a transparência e a clareza nas comunicações são essenciais 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, promovendo um ambiente em que a conformidade fiscal seja incentivada (Maltez, 2021).

Ainda, é preciso pensar na criação de canais de comunicação, como as consultas fiscais, que permitem que os contribuintes tirem dúvidas e recebam orientações específicas sobre sua situação tributária. Logo, essa interação entre o fisco e o contribuinte facilita o cumprimento das obrigações fiscais, mas, principalmente, diminui a litigiosidade, já que muitos conflitos surgem da falta de compreensão das normas tributárias.

Para Maltez (2021), a assistência adequada também é um reflexo do princípio da legalidade e da justiça fiscal, pois, quando os contribuintes se sentem apoiados e bem informados, é mais provável que cumpram suas obrigações de forma voluntária, reduzindo a necessidade de sanções ou penalidades.

De fato, o fisco, ao cumprir com esse dever de assistência, promove um ambiente de confiança e transparência nas relações com os contribuintes, mas também contribui para a eficiência do sistema tributário como um todo, reduzindo a carga sobre o Poder Judiciário e possibilitando uma gestão mais eficaz dos recursos públicos.

Portanto, o fortalecimento do diálogo entre o fisco e os cidadãos é essencial para promover um sistema tributário mais eficiente, no qual todos compreendam seu papel na arrecadação e na construção do bem-estar coletivo, o que decerto auxilia na compreensão das normas, na sua aplicação e, consequentemente, no menor número de processos.

4. A CONSULTA FISCAL COMO MECANISMO DE PREVENÇÃO DE CONFLITOS E DESJUDICIALIZAÇÃO

A consulta fiscal é um instrumento que permite ao contribuinte buscar esclarecimentos junto à administração tributária sobre a interpretação e aplicação de normas fiscais em situações concretas. Por meio desse mecanismo, o contribuinte pode apresentar suas dúvidas relacionadas a aspectos tributários, como a classificação de bens e serviços, a aplicação de isenções, ou o correto cumprimento de obrigações acessórias, e questões outras. Logo, a resposta da autoridade fiscal a essa consulta oferece segurança jurídica ao contribuinte e também contribui

para a uniformização do entendimento sobre a legislação tributária, reduzindo o risco de autuações e garantindo um tratamento equitativo entre os contribuintes.

De fato, a dificuldade de interpretação da legislação tributária no Brasil, como lembra Serpa (2016), reflete a complexidade do sistema tributário nacional e evidencia, e corrobora para um significativo aumento do litígio tributário, pois a utilização de conceitos indeterminados, que geram presunções e ficções, dentre outros fatores, criam divergências entre fisco e contribuintes, resultando em um excesso de judicialização, já que os instrumentos disponíveis no ordenamento jurídico são insuficientes para prevenir tais conflitos.

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".

Landi (2020) complementa que 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. Essa realidade resulta de uma cultura de litígio tanto por parte dos contribuintes quanto da administração tributária, o que sobrecarrega o sistema judicial e administrativo.

Desta feita, o impacto dessa cultura de litígio é evidente: processos sobre a existência ou não do fato gerador de crédito tributário e sobre a incidência tributária em questão acabam concentrados na esfera judicial, gerando elevados custos para o poder público e para os contribuintes. Estes custos incluem despesas com advogados, consultorias e a necessidade de garantias para suspensão do crédito tributário em discussão. O alto custo para as partes envolvidas reflete uma alocação ineficiente de recursos, que poderiam ser mais produtivamente aplicados em outras áreas da economia, gerando melhorias econômicas e atraindo investimentos (Landi, 2020).

Ainda segundo Serpa (2016), os números de contenciosos tributários são alarmantes, seja em relação aos processos judiciais, seja no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que em 2015 totalizava 118.747 mil processos, com um valor total de R$ 579 bilhões. E, na esfera judicial, uma parte significativa das questões que chegam ao Poder Judiciário envolve apenas a interpretação da legislação tributária, sendo que grande parte das

discussões em sede de repercussão geral no Supremo Tribunal Federal versam sobre matéria tributária, representando cerca de 26% do total de processos.

Como visto anteriormente, vários são os fatores que corroboram para a dificuldade de interpretação da norma tributária e aumentam a discricionariedade na sua aplicação, seja pelo grande número de normas que, não raras vezes, se sobrepõem, seja pela utilização de conceitos indeterminados.

Portanto, a complexidade do sistema tributário brasileiro e as dificuldades interpretativas associadas geram um ciclo vicioso de litigiosidade que poderia ser mitigado por uma maior clareza nas legislações e uma administração fiscal mais transparente. E, a busca por soluções eficazes é fundamental para garantir segurança jurídica e promover um ambiente mais saudável nas relações entre fisco e contribuintes.

Nesse cenário, a consulta fiscal se apresenta como um instrumento adequado para a mitigação de conflitos e a consequente desjudicialização das relações entre contribuintes e a Administração Tributária. Ao possibilitar que os contribuintes busquem esclarecimentos sobre a aplicação de normas tributárias antes de qualquer litígio, a consulta fiscal promove um ambiente de maior transparência e segurança jurídica

De acordo com Maltez (2021), 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 norteada principalmente pela sua função esclarecedora.

Cumpre ressaltar que, no ordenamento jurídico brasileiro, a consulta fiscal é regulamentada, em nível federal, como procedimento de natureza extrafiscal, sujeito as normas insertas no Decreto federal nº 70.235/1972, na Lei nº 9.430/1996, no Decreto Federal nº 7.574/2011 e na Instrução Normativa RFB nº 2058/2021, sem ignorar a aplicação da Lei nº 9.784/1999, que estabelece diretrizes para o processo administrativo federal, e que é aplicada de forma suplementar aos processos de consulta fiscal (Martins, 2023).

Nesse cenário, tem-se que a consulta fiscal pode ser formulada pelo sujeito passivo da obrigação tributária principal ou acessória, por órgãos da administração pública e por entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais (Moreira, 2024). Contudo, conforme o § 2º do artigo 2º da Instrução Normativa nº 2058/2021, não é permitido que uma consulta seja

apresentada com mais de um consulente, mesmo que estejam tratando do mesmo fato e baseados na mesma norma jurídica.

Para Landi (2020), a restrição em comento levanta questionamentos sobre eficiência e celeridade, pois requer que múltiplas consultas sejam apresentadas por diferentes sujeitos passivos, resultando em processos redundantes. De toda forma, não se ignora que a legitimidade para a formulação de consultas exige o interesse na resolução da dúvida, o que pode implicar a confirmação de que o consulente não possui obrigação tributária.

Ademais, entidades representativas podem formular consultas em nome de seus associados, desde que apresentem autorização expressa, assim como os órgãos da Administração Pública podem realizar consultas, o que pode parecer contraditório, uma vez que consultam outros órgãos sobre interpretações normativas, mas esses atos administrativos internos possuem força vinculativa em relação aos procedimentos que regem sua atuação (Moreira, 2023).

Para que uma consulta fiscal seja considerada válida, é imprescindível que estejam presentes alguns pressupostos fundamentais. Para Maltez (2021), esse elementos garantem que a análise realizada pelo Fisco seja adequada e que a resposta fornecida tenha efeitos jurídicos concretos.

O primeiro pressuposto é a existência de um texto normativo aplicável ao caso em questão. Isso significa que deve haver uma norma tributária clara e específica que regule a situação apresentada pelo consulente. Sem essa norma, não há como o Fisco fundamentar sua resposta, tornando a consulta sem valor jurídico. A norma deve ser atual e pertinente ao fato descrito, assegurando que a análise se baseie em um quadro legal reconhecido (Maltez, 2021).

Por sua vez, o segundo pressuposto refere-se ao fato concreto que o consulente deve descrever. Segundo Maltez (2021), essa descrição deve ser detalhada e precisa, pois a resposta do Fisco se restringirá à situação apresentada na consulta. Um fato vago ou genérico pode levar a interpretações errôneas e respostas inadequadas. Assim, é essencial que o consulente exponha as circunstâncias específicas que geram dúvida sobre a aplicação da norma tributária.

Também Landi (2020) aponta que a descrição correta do evento ocorrido, ou seja, sua delimitação, é requisito formal obrigatório para que a consulta seja apreciada pelo fisco, nos termos do artigo 46 da Lei nº 9.430/1996. Ainda, a Instrução Normativa nº 2058/2021 exige que, para consultas sobre eventos futuros, o consulente 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.

Anote-se, ainda, que é também pressuposto da consulta a dúvida em relação à aplicação da norma ao fato descrito. Logo, essa dúvida não pode ser meramente especulativa; ela deve surgir da aplicação real da norma a um caso concreto. A consulta fiscal deve demonstrar claramente qual aspecto da norma gera incerteza e como isso se relaciona com o fato apresentado. Dúvidas hipotéticas ou irreais não são suficientes para justificar 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.

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.

No que tange os fundamentos constitucionais da consulta fiscal, Maltez (2021) evidencia o direito de petição, consagrado no art. 5º, inciso XXXIV, alínea "a", que assegura a todos o direito de se dirigir aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidades, bem como o direito de informação, o qual se encontra previsto no art. 5º, inciso XXXIII, que garante o direito de receber informações dos órgãos públicos. Logo, a consulta fiscal é um meio pelo qual o contribuinte busca informações sobre como aplicar uma norma tributária em sua situação.

Landi (2020) vai além, e aponta como fundamento constitucional da consulta fiscal a segurança jurídica. Para a autora, a solução de consulta fiscal, como forma de mitigar os efeitos maléficos do conflito interpretativo entre contribuinte e fisco, e auxiliar na desjudicialização de conflitos, está intrinsecamente relacionada ao sobreprincípio constitucional da segurança jurídica, pois visa proporcionar maior clareza na aplicação das normas jurídicas em eventos passados ou futuros, garantindo certeza e compreensão do direito.

Logo, conclui que o contribuinte que segue a solução de consulta, considerada uma norma complementar de Direito Tributário, está isento de penalidades, como juros de mora e atualização da base de cálculo do tributo, previstos no Código Tributário Nacional e na Lei nº 4.502/1964. No entanto, essa isenção se aplica apenas em caso de mudança de entendimento pela autoridade administrativa, o que levanta críticas, já que a segurança jurídica deveria proteger fatos pretéritos (Landi, 2020).

De toda forma, não se pode ignorar que alterações no posicionamento administrativo deveriam conceder um prazo razoável para adaptação dos contribuintes, mas isso raramente ocorre, o que vai de encontro à segurança jurídica e gera incertezas.

Além dos princípios retromencionados, Landi (2020) também sustenta que a consulta fiscal encontra amparo nos princípios da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. Para a autora, sendo um dos fundamentos também o direito de petição, a consulta fiscal se apresenta como um indeclinável direito do contribuinte de buscar um pronunciamento da administração tributária que seja pautado na legislação vigente e que sobretudo seja fundamentado, pois não é lícito ao fisco deixar de justificar seus atos, apresentando elementos de fato e de direito em sua justificativa.

Desta feita, percebe-se que a administração tributária, ao apresentar uma resposta a determinada consulta fiscal, deverá fazê-lo de forma fundamentada e motivada, pois sendo o ato administrativo em comento de natureza vinculada, a motivação e a fundamentação se apresentam como requisitos fundamentais à sua validade.

Outrossim, também não se ignora que a consulta fiscal está intrinsecamente relacionada aos princípios da moralidade administrativa e da boa-fé objetiva, que são essenciais para garantir a transparência e a confiança nas relações entre o fisco e os contribuintes. O princípio da moralidade administrativa exige que a atuação do Estado seja pautada por ética e respeito, assegurando que as normas tributárias sejam aplicadas de forma justa e equitativa. Por sua vez, a boa-fé objetiva implica que as partes devem agir com lealdade e transparência, promovendo um ambiente de confiança mútua (Landi, 2020).

Desta feita, permitir que os contribuintes esclareçam suas dúvidas sobre a aplicação das normas tributárias, a consulta fiscal previne litígios, ao mesmo tempo em que também fortalece a segurança jurídica, essencial para um sistema tributário eficiente e transparente.

Exatamente nesse contexto que Landi (2020) apresenta outros três princípios norteadores da consulta fiscal, quais seja, 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 a moralidade, a eficiência e a 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.

De fato, no contexto das consultas fiscais, é necessário aprimorar o processo para garantir maior eficiência e participação dos contribuintes, além de assegurar prazos razoáveis para respostas. A publicidade dos atos administrativos é uma garantia constitucional, que deve ser respeitada, exceto em casos que envolvam intimidade ou interesse social.

Desta feita, a publicidade deve atender tanto ao consulente quanto à sociedade, sendo certo que as soluções de consulta devem ser publicadas para beneficiar todos os contribuintes, enquanto o consulente deve ser informado sobre a decisão e suas motivações.

A natureza jurídica da resposta à consulta fiscal é considerada um ato administrativo e, por isso, deve 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; 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).

Landi (2020) acrescenta que, como todo ato administrativo, a consulta fiscal possui características especiais, pois é um ato que produz efeitos de direito; é proveniente do Estado ou de quem está investido em prerrogativas estatais; é exercido por autoridade sob a regência do Direito Público; consiste em providencias jurídicas que buscam complementar a legislação vigente; e, ainda, sujeita-se ao exame de legitimidade pelo Poder Judiciário.

Cumpre registrar que há entendimentos no sentido de que a resposta a uma consulta fiscal não é ato vinculativo. Contudo, trata-se de um posicionamento equivocado, que vai de encontro à própria finalidade do instituto. Exatamente por isso Landi (2020) defende que a solução de consulta gera efeitos para o consulente específico, ao mesmo tempo em que também permite que outros contribuintes, ao se encaixarem nos critérios da norma, sigam a interpretação estabelecida. E salienta que, no âmbito federal, essas soluções de consulta produzem três tipos de normas jurídicas distintas: uma norma concreta e individual, quando o consulente é o sujeito

passivo ou entidade representativa e o fato jurídico já ocorreu; uma norma abstrata e individual, quando o consulente é o sujeito passivo ou entidade representativa e a situação se refere a um evento futuro; e , ainda, uma norma abstrata e geral, aplicável a outros contribuintes que se enquadrem nos critérios interpretados pela norma.

No que tange as premissas legais para a formulação da consulta fiscal, Landi (2020) ensina que possui pressupostos formais essenciais à sua formulação e eficácia, 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 2058/2021 detalha as 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.

Desta feita, o procedimento para formular uma consulta fiscal é um processo que demanda atenção e rigor, envolvendo etapas específicas que garantem a validade e a eficácia da consulta, ainda que não encontre regulamentação específica na legislação. De toda forma, o primeiro passo é a elaboração do pedido, onde o contribuinte deve redigir um documento formal dirigido ao Fisco. Esse pedido deve incluir uma descrição detalhada do fato concreto que gerou a dúvida tributária, bem como a norma aplicável que está sendo questionada (Maltez, 2021).

Anote-se que é fundamental que o contribuinte seja claro e preciso em sua exposição, fornecendo todas as informações relevantes que possam ajudar na análise do caso. A falta de detalhes pode resultar em uma resposta insatisfatória ou até mesmo na rejeição da consulta.

Após a submissão do pedido, a administração tributária realiza uma análise minuciosa do documento. Nessa etapa, o fisco verifica se todos os requisitos foram atendidos, incluindo a presença de um texto normativo aplicável, a descrição adequada do fato e a formulação de uma

dúvida específica. Se algum desses elementos estiver ausente ou não for satisfatoriamente apresentado, o fisco pode solicitar esclarecimentos ou até mesmo indeferir o pedido (Maltez, 2021).

Não é demais ressaltar que, até bem pouco tempo, inexistia prazo determinado para resposta, por parte do fisco, em consultas fiscais. Atualmente, conforme o § 2º do artigo 95, do Decreto nº 7.574/2011, a administração tributária tem um prazo máximo de 360 dias para proferir a solução da consulta fiscal, contados a partir da data de seu protocolo, conforme disposição inserida no ordenamento jurídico com a edição do Decreto nº 8.853, de 22 de setembro de 2016.

Landi (2020) observa que, à primeira vista, a ausência de sanção para o descumprimento desse prazo parece indicar que não há consequências diretas. Porém, quando a administração tributária deixa de cumprir o prazo supracitado, incorreria em descumprimento, o que poderia levar à ativação de uma relação jurídica processual, onde o Estado-juiz poderia coagir a administração a cumprir sua obrigação.

De toda forma, não se ignora que a celeridade nem sempre é alcançada quando se trata de consultas fiscais. Por exemplo, Landi (2020) observa que, segundo dados do Ministério da Economia, o tempo médio de resposta às consultas fiscais é de 322 dias, o que indica que, embora o prazo legal esteja sendo respeitado em média, ele ainda é extenso, o que sugere que as disposições atuais podem não ser suficientes para garantir a segurança jurídica e a celeridade esperadas no processo de consulta fiscal.

Dando seguimento, uma vez que o fisco conclui sua análise, ele emite uma resposta formal ao contribuinte, resposta essa 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).

É importante destacar que a resposta do fisco possui caráter vinculante apenas para o caso específico apresentado na consulta. Isso significa que, embora a resposta ofereça segurança jurídica ao contribuinte em relação à sua situação particular, ela não se estende a outros casos semelhantes ou situações futuras.

Por ser um ato vinculativo, a consulta fiscal possui diversas implicações importantes, sendo a primeira delas a segurança jurídica, a qual proporciona ao contribuinte maior segurança na aplicação das normas tributárias, evitando surpresas desagradáveis durante fiscalizações, além de presumir a boa-fé do contribuinte pois, quando este busca esclarecimentos sobre suas obrigações tributárias. E, ainda, a resposta apresentada pela administração tributária pode servir como precedentes para casos semelhantes no futuro.

Não se pode ignorar, também, que 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 (Grigoleto; Gama; Gama, 2021).

Dessa forma, a consulta fiscal minimiza as incertezas sobre obrigações fiscais, mas também reduz as situações de litígio, uma vez que os contribuintes se sentem mais informados e respaldados em suas decisões. Assim, a consulta fiscal contribui para criar um ambiente tributário mais cooperativo, onde a colaboração entre o fisco e os contribuintes prevalece, favorecendo a conformidade voluntária e a melhoria da arrecadação tributária.

Destarte, não há dúvidas de que a consulta fiscal é um instrumento essencial no Direito Tributário brasileiro, promovendo uma relação mais transparente entre o contribuinte e a Administração Tributária. Ao permitir que dúvidas sejam esclarecidas antes da ocorrência de possíveis infrações fiscais, esse mecanismo contribui para um ambiente jurídico mais seguro e previsível.

5. CONCLUSÃO

Buscou-se, ao longo do presente estudo, refletir sobre a consulta fiscal enquanto mecanismo fundamental para reduzir conflitos tributários, favorecendo a desjudicialização das disputas ao oferecer ao contribuinte informações e orientações precisas sobre a aplicação da legislação tributária. Verificou-se que por meio desse instrumento, a administração tributária fornece respostas formais a questionamentos específicos dos contribuintes, esclarecendo como a norma deve ser aplicada em determinadas situações.

Constatou-se, ainda, que enquanto ato administrativo, a consulta fiscal contribui para a segurança jurídica, uma vez que o contribuinte pode confiar na interpretação da autoridade fiscal, guiando suas ações conforme os esclarecimentos recebidos e minimizando o risco de autuações futuras.

Verificou-se, ainda, que ao reduzir incertezas interpretativas, a consulta fiscal permite que o contribuinte compreenda claramente as obrigações e os limites de sua conduta tributária, promovendo a conformidade fiscal de forma voluntária e transparente. Com isso, muitos conflitos que poderiam surgir pela interpretação divergente da legislação tributária, caracterizada pela sua complexidade, são evitados desde o início.

Ademais, viu-se que, em um cenário no qual o contribuinte não precisa recorrer ao Judiciário para obter segurança sobre as suas obrigações, o número de processos tributários é naturalmente reduzido, o que alivia o sistema judiciário e administrativo, contribuindo para uma gestão mais eficiente dos recursos públicos. Exatamente por isso a doutrina vem apontando a consulta fiscal como um instrumento hábil a resolução alternativa de conflitos.

Constatou-se, também, que a vinculação da administração tributária às respostas oferecidas nas consultas fiscais é outro ponto fundamental para a redução dos litígios. De fato, uma vez que a autoridade fiscal se compromete com a interpretação fornecida, os contribuintes têm a segurança de que a administração tributária não poderá contrariar sua própria orientação em eventuais fiscalizações futuras, desde que o contribuinte aja conforme a consulta realizada. Portanto, esse vínculo assegura previsibilidade e estabilidade nas relações entre contribuintes e fisco.

Outrossim, também verificou-se que a transparência promovida pela consulta fiscal favorece uma relação de confiança entre o fisco e o contribuinte. Ao entender as diretrizes e interpretações adotadas pela administração tributária, o contribuinte sente-se mais seguro para agir em conformidade com a legislação tributária, reduzindo as situações de litígio e criando um ambiente tributário mais cooperativo. Portanto, conclui-se que a consulta fiscal configura-se como uma ferramenta importante de desjudicialização e prevenção de conflitos tributários, pois, ao esclarecer previamente dúvidas interpretativas e vincular a administração tributária às suas respostas, esse instrumento fortalece os princípios de transparência, da segurança jurídica e eficiência administrativa, sem ignorar a celeridade e outros princípios. Logo, com o aumento da previsibilidade e da confiança no sistema tributário, é possível diminuir a sobrecarga do Poder Judiciário e, ainda, fomentar um sistema tributário mais estável, previsível, no qual contribuintes e administração tributária podem atuar em harmonia.

REFERÊNCIAS

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 d Ciência da Informação**, v. 26, 2021. Disponível em: https://www.redalyc.org/journal/147/14768130032/14768130032.pdf. Acesso em: 20 out. 2024.

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.

MALTEZ, Maria das Graças Brito. **A consulta fiscal como instrumento de prevenção de conflitos entre fisco e contribuinte**: uma proposta de 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.

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.

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.

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 UNIDE**P, v. 3, n. 1, 2024. Disponível em: https://periodicos.unidep.edu.br/rdc-u/article/view/271. Acesso em: 20 out. 2024.

SAMAHA, 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/rtfp/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.

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

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.