

## CONCURSO PRÊMIO FENAFIM - 2022

### AUTORREGULARIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL: RESULTADOS DOS ESFORÇOS COMBINADOS DE FISCALIZAÇÃO – IPTU E ISS

**Resumo:** Este artigo tem como objetivo apresentar o instituto da autorregularização como instrumento complementar ao procedimento administrativo fiscal e demonstrar os resultados obtidos com a utilização desta técnica pelo município de Curitiba. A estratégia de fiscalização de autorregularização foi delineada valendo-se da combinação das experiências, das técnicas e dos esforços combinados dos departamentos de Rendas Imobiliárias (IPTU) e Rendas Mobiliárias (ISS). Este projeto teve como foco a apuração do ISS sobre construção civil de obras (considerando os trabalhos de georreferenciamento utilizados pelo departamento de IPTU para atualização dos cadastros imobiliários e realização de lançamentos complementares) com o objetivo de empregar a ferramenta de autorregularização para o saneamento de divergências quanto ao recolhimento de ISS e apurar seus resultados.

**Palavras-chave:** ISS; Autorregularização; Construção civil; Relação fisco-contribuinte; georreferenciamento.

#### I. INTRODUÇÃO

Nos últimos quinze anos, o Brasil tem enfrentado variados escândalos de corrupção, nas diversas esferas e poderes da Administração Pública. Tais fatos têm causado desconfiança na população em geral, em especial aos cidadãos pagadores de impostos.

Considerada como sendo o maior obstáculo ao desenvolvimento econômico e social no mundo, a corrupção prejudica o desempenho econômico e as instituições democráticas, enfraquece o Estado de Direito, perturba a ordem social e destrói a confiança das pessoas no setor público (NACIONES UNIDAS, 2005, p. 01).

Empiricamente, observa-se a revolta do cidadão brasileiro em cumprir com a obrigação legal de recolhimento de tributos, em consequência da corrupção percebida e altamente divulgada pelos meios de comunicação.

No Brasil, há uma predisposição ao não pagamento do tributo por vários motivos. Um deles é o fato de que o valor arrecadado não é aplicado na sociedade de forma correspondente ao montante pago pela população (SIQUEIRA; RAMOS, 2006).

Essa revolta é agravada pelo fato de que a maioria dos fiscos do Brasil utiliza de suas fiscalizações, autuações e aplicação de multas como métodos para obrigar o contribuinte a recolher seus impostos. Soma-se a isto o crescente número de obrigações acessórias impostas às empresas pelas legislações vigentes, que trazem a elevação de seus custos operacionais.

Meng (2017, p.12, *apud* Lamadrid, 2020, p. 14), afirma que:

(...) a metodologia tradicional de arrecadação utilizada pela Fazenda Nacional, que é a fiscalização seguida da autuação e da imposição de multas ao contribuinte quando da detecção de ilícitos tributários, pode estar sendo pouco efetiva para o desejável incremento da arrecadação e contribuindo para o indesejável aumento do contencioso ou do estoque da Dívida Ativa da União (DAU).

Com o objetivo de alterar este panorama, as administrações tributárias brasileiras, na última década, iniciaram um processo de transformação de suas relações com os contribuintes, buscando uma relação mais harmoniosa.

A Receita Federal do Brasil, por exemplo, utiliza-se de suas malhas fiscais com a finalidade de que, os contribuintes, sendo notificados de irregularidades em suas declarações, possam, de maneira espontânea, corrigir possíveis erros de preenchimento nas declarações e na apuração de tributos, antes de qualquer procedimento fiscal tendente à autuação.

Buscando minimizar a relação conflituosa entre a Fazenda Municipal e seus contribuintes, assim como o Estado de São Paulo, por meio da criação da Lei de Estímulo à Conformidade Tributária (Lei Complementar nº 1.320/2018), o município de Curitiba promoveu, no ano de 2020, alterações em seu Código Tributário Municipal, prevendo o instituto da Autorregularização como ferramenta de modernização da relação fisco-contribuinte.

A Autorregularização, conforme definido pelo §1º do artigo 28-A da Lei Complementar Municipal de Curitiba nº 40/2001, consiste no saneamento, pelo contribuinte ou responsável, das inconsistências estabelecidas na comunicação enviada pelo fisco ao sujeito passivo.

Este instituto passou a ser utilizado como ferramenta de regularização do recolhimento do Imposto sobre Serviços (ISS) de construção civil dos imóveis que apresentaram divergências no cadastro imobiliário, identificadas a partir da tecnologia de georreferenciamento implantada pelo Departamento de Rendas Imobiliárias e que resultaram em lançamentos complementares de IPTU.

A autorregularização do ISS permitiu o recolhimento prévio ao lançamento tributário, sem a aplicação de multa punitiva e consequente discussão por meio do contencioso administrativo.

A possibilidade de autorregularização de ISS de construção civil, os trabalhos combinados dos departamentos de IPTU e ISS e seus resultados são os propósitos da criação deste artigo.

## **II. AUTORREGULARIZAÇÃO COMO NOVO MODELO DE ABORDAGEM FISCAL**

Frequentemente se constata uma relação de conflito nos procedimentos praticados pelas administrações tributárias frente aos contribuintes, em que se supõe a existência de sonegação dolosa de impostos, com a consequente cobrança de multas elevadas, cujo resultado se mostra ineficaz quanto à efetiva arrecadação aos cofres públicos e aprofunda o distanciamento entre os cidadãos e o poder público.

Diante deste fato, com a finalidade de mudança de paradigma, surge o instituto da autorregularização como novo modelo de abordagem fiscal.

Conforme afirma Lamadrid (2020, p. 14):

Enquanto na esfera tributária federal brasileira estamos vendo esse aumento da litigiosidade tributária, novas teorias e abordagens têm surgido, baseadas principalmente na economia comportamental e na psicologia, indicando caminhos diferentes da abordagem tradicional.

(...)

Essas teorias sugerem que técnicas de segmentação e de incentivos e que relações de cooperação e de serviço-cliente podem trazer melhores resultados arrecadatários.

A Receita Federal, em 2012, lançou o Programa Alerta, que consiste na oportunidade de autorregularização para que os contribuintes possam corrigir erros de preenchimento nas declarações e na apuração de tributos. A ideia é que o

contribuinte se autorregularize antes do início de procedimento formal de fiscalização (SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2012).

No mesmo caminho, o Município de Curitiba, com a aprovação da Lei Complementar nº 119 no ano de 2020, implementou em seu Código Tributário Municipal - CTM, o instituto da autorregularização.

### **III. AUTORREGULARIZAÇÃO COMO FERRAMENTA DE FISCALIZAÇÃO DO ISS DE OBRAS**

O município de Curitiba, por meio de esforços combinados de estratégias de fiscalização dos Departamentos de Rendas Imobiliárias e Mobiliárias, identificou a oportunidade de incrementar os resultados de arrecadação de seus impostos: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e Imposto sobre Serviços (ISS), utilizando-se de técnicas modernas de atuação.

O Departamento de Rendas Imobiliárias desenvolveu uma estratégia de fiscalização voltada para o georreferenciamento nos imóveis situados dentro dos limites geográficos do município de Curitiba.

A operação fiscal consiste na utilização de imagens de satélites datadas (ortofotos georreferenciadas) que possibilitam a identificação de imóveis concluídos cujos cadastros encontram-se desatualizados. Tais dados são utilizados como fundamento dos lançamentos complementares e retroativos de IPTU no Procedimento Administrativo Fiscal (PAF-IPTU), respeitando o prazo decadencial<sup>1</sup> previsto no Código Tributário Nacional (CTN).

---

<sup>1</sup> De acordo com o artigo 173, I do Código Tributário Nacional: “O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:  
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

A possibilidade de utilização do georreferenciamento como prova para o lançamento de IPTU já foi objeto de discussão nos tribunais, conforme Recurso Cível do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul nº 71008250425<sup>2</sup>:

No mérito, consigno que a Administração Pública é regida à luz dos princípios constitucionais previstos no do art. 37 da Constituição Federal; em especial, o princípio caput da legalidade, que é o sustentáculo de todos os demais princípios que instruem, limitam e vinculam as atividades administrativas, de modo que a Administração só pode atuar conforme a lei, como forma de garantia ao administrado acerca do poder do Estado perante o particular.

No que diz com o fato gerador do IPTU, o artigo 32 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o imposto de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física.

(...)

Tal construção anexa ao terreno da autora não havia sido comunicada à autoridade municipal competente, motivo pelo qual a Fazenda Pública realizou a inscrição de ofício e efetuou o lançamento tributário, tudo de acordo com a legislação aplicável à matéria.

A partir desta operação, os auditores fiscais de ambos departamentos, num trabalho conjunto de estudos, vislumbraram a oportunidade de utilização das informações dos lançamentos de IPTU como base para apuração do fato gerador do ISS sobre os serviços de construção civil. A operação foi batizada no município de Curitiba como "Fiscalização Ativa de Obras" (FAO).

Para melhor entendimento da operação em questão, faz-se necessária a explanação da finalidade da Certidão Negativa de ISS para fins de Certificado de

---

<sup>2</sup> Transcrevemos a ementa do acórdão: "EMENTA: RECURSO INOMINADO. MUNICÍPIO DE GRAVATAÍ. ISENÇÃO DE IPTU. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE TRIBUTOS CONSIDERANDO APURAÇÃO POR SISTEMA DE GEORREFERENCIAMENTO. SENTENÇA MANTIDA POR SEUS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS.DA PRELIMINAR DE RAZÕES DISSOCIADAS."

Vistoria e Conclusão de Obras (CND-ISS-CVCO). A CND-ISS-CVCO é um documento exigido pela Secretaria Municipal de Urbanismo de Curitiba para liberação do CVCO (popularmente conhecido como "Habite-se"). O CVCO, por sua vez, é o documento exigido pelos Cartórios de Registros de Imóveis de Curitiba para averbação das construções nas matrículas dos imóveis.

A CND-ISS-CVCO é emitida pelo departamento de rendas mobiliárias, após a verificação da conformidade do recolhimento do ISS devido da respectiva construção. Deste modo, toda construção concluída precisa possuir CND-ISS-CVCO como forma de atestar a integridade do recolhimento do ISS envolvido na construção do imóvel.

A Fiscalização Ativa de Obras se inicia com o cruzamento de informações entre as constantes no PAF-IPTU em comparação ao banco de dados de Certidões Negativas de ISS para fins de CVCO. Não identificada CND-ISS-CVCO emitida em nome do proprietário de imóvel cuja construção foi encerrada, tem-se o indício de não apuração e recolhimento do ISS devido sobre a construção.

Na sequência, são realizadas averiguações por meio dos sistemas de fiscalização utilizados por Curitiba, com o objetivo de constatar se os prestadores de serviços de construção civil emitiram documentos fiscais e recolheram o imposto sobre a obra em favor do proprietário do imóvel, tomador dos serviços, bem como se este tomador declarou os serviços recebidos e realizou o recolhimento por retenção ou substituição tributária, se aplicável, conforme disciplina o CTM.

Ressalta-se que a apuração da base de cálculo do ISS sobre determinada obra de construção civil é realizada tendo como base o valor do metro quadrado do imóvel construído, conforme índice "CUB (Custo Unitário Básico) Mão de Obra" do mês de conclusão da obra, divulgado pelo Sindicato da Construção Civil do Estado do Paraná (Sinduscon-PR), respeitado o padrão construtivo, multiplicado pela área total

construída, apresentada no PAF-IPTU. Lembrando que o índice utilizado se refere somente ao custo de serviços de mão de obra, desconsiderando-se o valor dos materiais aplicáveis.

A utilização do CUB para determinar a receita tributável dos serviços de construção civil é considerada legítima nos tribunais, conforme decisão proferida REEX 00034136620158160004<sup>3</sup>:

Ocorre que o índice CUB enquanto indicador calculado mensalmente e utilizado para 'determinar o custo global da obra' estabelecendo parâmetro orientativo para o setor da construção civil, deve ser considerado para fins de arbitramento do Imposto sobre os Serviços, no valor que apresentava na data da realização da hipótese de incidência. Isso, pois a apuração do quantum devido a título de tributo deve levar em consideração a expressão econômica do fato imponível à data da sua realização, e não em momento diverso.

Cabe destacar que para a determinação do fato gerador do ISS, o doutrinador Leandro Paulsen (2014, p.110) considera requisito de hipótese de incidência tributária o acúmulo de cinco elementos fundamentais da regra-matriz: material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

---

<sup>3</sup> Transcrevemos a ementa do acórdão: "EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA E REVISIONAL DE TERMO DE PARCELAMENTO E REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ISSQN. CERTIFICADO DE VISTORIA E CONCLUSÃO DA OBRA (CVCO). HABITE-SE E ALVARÁ. NECESSIDADE DA CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND). PEDIDO DE REVISÃO DOS VALORES ATINENTES AO PARCELAMENTO DO DÉBITO. APURAÇÃO PELO REGIME SIMPLIFICADO DO ISS PARA O SERVIÇO DE CONSTRUÇÃO CIVIL (LC MUNICIPAL Nº. 66/2007). APLICAÇÃO DO CUB "MÃO-DE-OBRA" (CUSTO UNITÁRIO BÁSICO DA CONSTRUÇÃO CIVIL). DECRETO Nº 141/2015 DA ÉPOCA DO FATO GERADOR AO INVÉS DO CUB TOTAL DA ÉPOCA DO PARCELAMENTO (CF/88, LC FEDERAL Nº. 116/2003). NOTAS FISCAIS COMPUTADAS NO CÁLCULO PELO MUNICÍPIO QUE FORAM CONSIDERADAS NO VALOR DA ÉPOCA (2008/2010), SEM ATUALIZAÇÃO, ENQUANTO O CUB FOI CALCULADO SOBRE O VALOR PRESENTE À ÉPOCA DO PARCELAMENTO (SET/14). ADOÇÃO DO CUSTO UNITÁRIO BÁSICO (CUB) VIGENTE À DATA DO FATO GERADOR E NÃO DO LANÇAMENTO – - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS MATERIAIS EMPREGADOS NA OBRA– UTILIZAÇÃO DO IPCA PARA ATUALIZAÇÃO DO TRIBUTO E DOS VALORES EVENTUALMENTE RESTITUÍDOS.ADEQUAÇÃO, DE OFÍCIO, DOS JUROS DE MORA.RECURSO NÃO PROVIDO. (TJPR - 2ª C. Cível - 0003413-66.2015.8.16.0004 - Curitiba - Rel.: DESEMBARGADOR STEWALT CAMARGO FILHO - J. 10.06.2020)."



Baseando-se na regra-matriz citada pela doutrina, os auditores fiscais do departamento de rendas mobiliárias, munidos das informações obtidas do processo administrativo fiscal (PAF-IPTU) originado do departamento de rendas imobiliárias, puderam identificar os requisitos necessários à hipótese de incidência do fato gerador do ISS, quais sejam: a) critério material: prestação de serviços de construção civil; b) critério espacial: imóvel situado no município de Curitiba; c) critério temporal: data considerada no PAF-IPTU como conclusão da obra; d) critério pessoal: o sujeito passivo é o proprietário do imóvel, tomador dos serviços de construção civil; e e) critério quantitativo: base de cálculo determinada pela multiplicação do índice CUB mão de obra pela área construída.

Retomando a explicação acerca das análises prévias realizadas pelos auditores do ISS, a partir do resultado das averiguações internas apura-se o somatório dos custos de serviços identificados para a obra específica (notas fiscais de serviços emitidas pelos prestadores e documentos recebidos e declarados pelo tomador) em comparação ao custo estimado da obra levantado pelos auditores fiscais (base de cálculo do ISS devido). Havendo diferença nesta apuração, o fisco pressupõe a existência de serviços prestados informalmente, sem a emissão de documento fiscal comprobatório, em desconformidade com a legislação vigente, portanto, sem o recolhimento da integralidade do ISS devido.

A partir da comparação realizada, identificando-se que os valores totais de serviços tomados são inferiores à estimativa da base de cálculo do ISS, os auditores procedem à formalização de comunicação ao sujeito passivo, informando-o sobre as inconsistências apuradas quanto à ausência de comprovação do devido recolhimento do ISS e sobre a possibilidade de autorregularização deste tributo previamente ao lançamento fiscal, ou seja, recolhimento do ISS devido sem a aplicação de multa

punitiva. Na notificação, solicita-se a apresentação de documentos complementares relativos à obra ou o recolhimento da diferença do ISS apurado via Documento de Arrecadação Municipal (DAM), encaminhado juntamente à notificação.

Decorrido o prazo constante da comunicação sem a comprovação do recolhimento do ISS da obra ou apresentação de documentos, o auditor fiscal inicia o PAF-ISS com a abertura de Regime Especial de Fiscalização, com a finalidade de constituir o crédito de ISS devido, por meio de arbitramento da receita tributável, a partir dos dados contidos no PAF-IPTU, em conformidade com a Lei Complementar Municipal de Curitiba de nº 40/2001 e o Decreto Municipal nº 753/2019.

#### **IV. RESULTADOS DA AUTORREGULARIZAÇÃO**

No exercício de 2020, imediatamente após a alteração legislativa que permitiu a autorregularização, o Departamento de Rendas Mobiliárias deu início aos trabalhos relacionados à Fiscalização Ativa de Obras (FAO).

Num primeiro momento, buscou-se a execução de projeto piloto com a finalidade de definição dos fluxos de trabalho, interação entre os departamentos fiscais e mensuração da efetividade da operação.

No projeto piloto foram selecionados apenas imóveis cujos cadastros imobiliários foram retificados por meio do PAF-IPTU, em que se comprovou a existência de novas construções em indicações imobiliárias nas quais constavam lotes vagos sem edificações.

Com o objetivo de alcançar a maior efetividade possível no projeto, entendeu-se adequado eleger os processos (PAF-IPTU) cuja análise fosse a mais assertiva. Assim, buscou-se selecionar as construções nas quais fosse possível agrupar a maior

quantidade de provas do surgimento da obrigação tributária do ISS, considerando o prazo decadencial e informações contidas no PAF-IPTU.

Quando do encerramento do projeto piloto da operação FAO, constatou-se que **82,56% do ISS estimado da amostra selecionada foi regularizado** por meio da comunicação prévia enviada, seja pelo recolhimento integral do ISS devido, seja pela formalização de parcelamento de débito.

Do ISS estimado, 23,03% foi recolhido de maneira integral por DAM, sem a necessidade de qualquer atendimento ao proprietário sobre o conteúdo da comunicação enviada, e 22,28% foi quitado à vista após orientações, ou seja, **45,31% do ISS estimado foi arrecadado integralmente**, já no mês subsequente ao recebimento da notificação pelo proprietário.

Após atendimentos presenciais para esclarecimentos quanto à comunicação enviada e possibilidades de quitação, **37,25% do ISS estimado foi parcelado**.

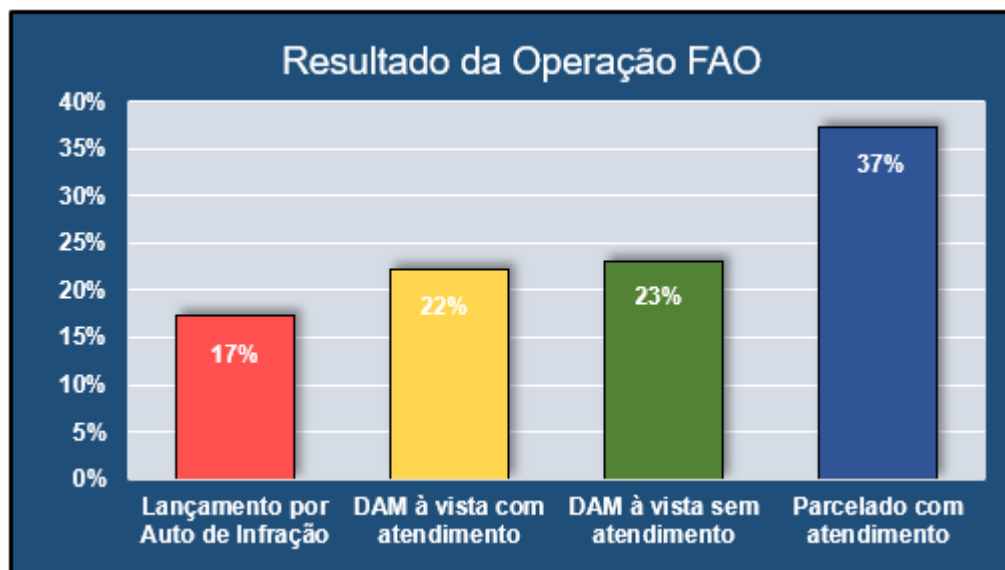
Apenas **17,44% da base de cálculo do ISS estimada não teve o ISS regularizado na operação**, de maneira que seus proprietários não apresentaram qualquer documento de contraprova e não recolheram o imposto. Assim para estes casos, foi necessária a instauração de procedimento administrativo fiscal, abertura de regime especial de fiscalização e consequente autuação por meio de arbitramento da receita tributável, nos termos dos artigos 23 e 24, V, da Lei Complementar Municipal nº 40/2001<sup>4</sup>.

Segue o modelo gráfico do resultado apurado:

---

<sup>4</sup> Art. 23. Quando o sujeito passivo da obrigação tributária oferecer à Administração dados inexatos ou que não mereçam fé, bem como, na hipótese de não fornecê-los, o mesmo ficará sujeito a regime especial de fiscalização, do qual resultará a fixação, por arbitramento, do valor do imposto a ser pago. Art. 24. Para a fixação da base impositiva do imposto a ser lançado por arbitramento, previsto no artigo anterior, poderão, no caso de documentos fiscais extraviados ou inidôneos, ser adotados os seguintes critérios:

V - o valor do metro quadrado corrente de mercado, para os serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05. (Redação alterada através da Lei Complementar nº 48/2003).



Quanto às percepções dos proprietários de imóveis que foram notificados na operação FAO em relação a sua responsabilidade tributária<sup>5</sup>, destacam-se:

- 54,54% dos proprietários atendidos confessaram que tinham conhecimento da incidência do ISS sobre os serviços de construção civil realizados em seus imóveis, antes do recebimento da notificação;
- 45,46% dos proprietários desconheciam a sua responsabilidade pelo recolhimento do tributo, inclusive parte desses proprietários confundia o ISS com a contribuição ao INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social);
- 18,18% admitiram que aguardavam a inércia do fisco municipal e consequente decadência do crédito tributário;
- 27,27% questionaram se a cobrança do ISS seria direcionada a todas as obras concluídas no Município de Curitiba; e

<sup>5</sup> LC 40/2001. Art. 8º. São responsáveis pela retenção na fonte e respectivo recolhimento:  
VI - o proprietário do imóvel onde é prestado serviço de construção civil, pelo imposto devido pelo prestador, quando este não comprovar o respectivo pagamento ao Município de Curitiba.

- 36,36% manifestaram-se favoráveis à autorregularização do imposto e à possibilidade de parcelamento do ISS devido.

Diante dos valores de ISS recolhidos e percentuais apurados do projeto piloto da operação FAO, considerou-se oportuna a implementação permanente da operação entre as estratégias de fiscalização do Departamento de Rendas Mobiliárias de Curitiba.

## **V. CONCLUSÃO**

A experiência obtida pela aproximação dos Departamentos de Rendas Mobiliárias (ISS) e Imobiliárias (IPTU) se mostrou como uma importante fonte de eficiência, pelo melhor aproveitamento dos recursos humanos e tecnológicos existentes, produzindo estratégias de fiscalização inovadoras com resultados significativos na arrecadação municipal.

Essa união dos departamentos quebra paradigmas arraigados na estrutura dos modelos de trabalhos utilizados anteriormente, o que gerou mudanças na cultura organizacional, privilegiando a cooperação mútua. Este caminho deve ser preservado e ampliado, de maneira a se utilizar continuamente da competência técnica e experiência dos auditores fiscais em busca dos melhores resultados.

Na mesma direção da inovação anteriormente citada, modernizações da legislação permitiram um melhor relacionamento fisco-contribuinte, buscando a aproximação entre o cidadão e o poder público. Neste sentido, a autorregularização torna-se importante ferramenta de incentivo e cooperação entre a administração tributária e seus contribuintes, resultando na diminuição de conflitos e aumento de arrecadação.

Este artigo, portanto, vem confirmar que as teorias citadas, quando trazidas para a realidade, no caso concreto, são efetivas, tanto do ponto de vista do contribuinte do imposto, que percebe o fisco como orientador, quanto do ponto de vista da administração tributária, que obtém resultados financeiros de arrecadação imediatos com conseqüente redução de litígios.

## VI. REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em 15.08.2022.

CURITIBA. **Lei Complementar 40, de 18 de dezembro de 2001.** Disponível em: <<https://mid.curitiba.pr.gov.br/2020/00293800.pdf>>. Acesso em 02.08.2022.

LAMADRID, Patrícia B. G. **A mudança do paradigma das relações tributárias entre a receita federal e os contribuintes.** Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2020, p. 14.

MENG, Márcia Cecília. **A autorregularização e a Receita Federal do Brasil: uma perspectiva sobre a eficiência da Administração Tributária e a redução da litigiosidade por meio do incentivo à busca da conformidade tributária pelos contribuintes.** Monografia (Pós-Graduação Lato Sensu em Direito Tributário). Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2017, p. 12.

NACIONES UNIDAS. **Acción mundial contra la corrupción: los documentos de Mérida.** Viena, 2005. Disponível em: <[https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications\\_merida\\_s.pdf](https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_merida_s.pdf)>. Acesso em: 01.08.2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo.** 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

RIO GRANDE DO SUL. TJ-RS - "Recurso Cível": 71008250425 RS, Relator: Mauro Caum Gonçalves, Data de Julgamento: 26/06/2019, Segunda Turma Recursal da Fazenda Pública, Data de Publicação: 15/07/2019. Disponível em:

<<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-rs/784029385/inteiro-teor-784029395>>. Acesso em 29.08.2022.

**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano calendário de 2012: quantidade, principais operações fiscais e valores esperados de recuperação de crédito tributário.** Brasília, DF: Ministério da Fazenda; RFB, 2012.

**SIQUEIRA, M. L.; RAMOS, F. Evasão fiscal do imposto sobre a renda: uma análise do comportamento do contribuinte ante o sistema impositivo brasileiro.** Economia Aplicada, São Paulo, v. 10, n. 3, p. 399-424, jul.-set. 2006.