

Programas de conformidade tributária como instrumento de combate à evasão fiscal e de fortalecimento da competitividade empresarial

Tax compliance programs as a tool to combat tax evasion and strengthen business competitiveness

Marcos Vinicius Montalvão da Silva¹

RESUMO

A evasão fiscal compromete a arrecadação, distorce a livre concorrência e transfere custos aos contribuintes que mantêm regularidade, enquanto a complexidade normativa eleva riscos contábeis e gastos de conformidade. Diante desse problema, o estudo analisou como os programas de conformidade tributária podem reduzir práticas evasivas e fortalecer a competitividade empresarial, distinguindo evasão e elisão, examinando a cooperação entre Fisco e contribuintes e identificando práticas organizacionais compatíveis com a gestão tributária responsável. Realizou-se revisão narrativa da literatura, mediante consulta a bases e acervos institucionais, com seleção de artigos publicados entre 2020 e 2026 e de normas jurídicas relacionadas à tributação, à autorregularização e aos programas cooperativos. Foram incluídos artigos completos pertinentes aos objetivos e excluídos trabalhos de revisão, dissertações, teses, anais e publicações de eventos. A análise indicou que a evasão possui componentes jurídicos, comportamentais, informacionais e econômicos, razão pela qual a fiscalização repressiva, isoladamente, não elimina o descumprimento. Educação fiscal, cruzamento digital de dados, classificação de risco e comunicação preventiva favoreceram a detecção de irregularidades e a correção voluntária. Programas fiscais como Nos Conformes, Confia e Sintonia reformulam a relação tributária ao combinar monitoramento, orientação e tratamento diferenciado conforme o histórico do contribuinte. Nas empresas, controles internos, conciliações, documentação das posições fiscais e gestão de riscos reduziram contingências, assimetrias informacionais e exposição a fraudes, embora os custos de conformidade permaneçam relevantes. Concluiu-se que a cooperação tributária pode melhorar a arrecadação e a segurança jurídica, desde que preserve

¹Marcos Vinicius Montalvão da Silva. Contador (CRC-GO). Bacharel em Direito. Especialista em Direito Público. Especialista em Reforma Tributária. Fiscal Arrecadador do Município de Firminópolis-Go. Atua nas áreas de contabilidade, administração e fiscalização tributária municipal. E-mail: marcos_viniciuscont@hotmail.com.

isonomia, transparência e critérios objetivos, sem impor encargos desproporcionais às organizações regulares.

Palavras-chave: Conformidade tributária. Evasão fiscal. Elisão fiscal. Educação fiscal. Competitividade empresarial.

ABSTRACT

Tax evasion compromises revenue collection, distorts free competition, and transfers costs to compliant taxpayers, while regulatory complexity increases accounting risks and compliance expenses. In response to this problem, the study analyzed how tax compliance programs can reduce evasive practices and strengthen business competitiveness by distinguishing tax evasion from tax avoidance, examining cooperation between tax authorities and taxpayers, and identifying organizational practices consistent with responsible tax management. A narrative literature review was conducted through searches in scientific databases and institutional repositories, selecting articles published between 2020 and 2026 and legal provisions concerning taxation, selfregularization, and cooperative compliance programs. Full-text articles aligned with the research objectives were included, whereas reviews, dissertations, theses, conference proceedings, and event publications were excluded. The analysis indicated that tax evasion involves legal, behavioral, informational, and economic dimensions; therefore, punitive enforcement alone cannot eliminate noncompliance. Taxpayer education, digital data matching, risk classification, and preventive communication contributed to detecting irregularities and encouraging voluntary correction. Programs such as *Nos Conformes*, *Confia*, and *Sintonia* reshape tax relationships by combining monitoring, guidance, and differentiated treatment based on taxpayers' compliance records. Within companies, internal controls, reconciliations, documentation of tax positions, and risk management reduced contingencies, information asymmetries, and exposure to fraud, although compliance costs remained significant. It was concluded that cooperative tax compliance can improve revenue collection and legal certainty, provided that it safeguards equal treatment, transparency, and objective criteria without imposing disproportionate burdens on compliant organizations.

Keywords: Tax compliance. Tax evasion. Tax avoidance. Taxpayer education. Business competitiveness.

1 INTRODUÇÃO

A evasão tributária compreende condutas ilícitas destinadas a suprimir ou reduzir tributo após a ocorrência do fato gerador, mediante omissão, falsidade, fraude ou simulação (Brasil, 1964; Brasil, 1990). A elisão, diferentemente, organiza operações lícitas para diminuir ou postergar a incidência antes da constituição da obrigação. A conformidade tributária reúne procedimentos de reconhecimento, mensuração, escrituração, declaração e recolhimento,

acompanhados por controles que assegurem integridade documental e aderência entre registros contábeis e fiscais (Brasil, 1966; Brasil, 2026).

Internacionalmente, as administrações tributárias intensificaram cruzamentos eletrônicos, faturamento digital e monitoramento transacional para reduzir lacunas de arrecadação. A Comissão Europeia calculou que a União Europeia deixou de recolher € 89,3 bilhões em imposto sobre valor agregado em 2022, correspondentes a 7% da receita exigível (Comissão Europeia, 2024). Essa diferença não decorreu apenas de fraude, pois reuniu evasão, elisão, insolvências, erros de apuração e formas de descumprimento, exigindo respostas fiscalizatórias e preventivas diferenciadas (Comissão Europeia, 2024).

Regionalmente, informalidade e limitações administrativas dificultaram o controle. A Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe estimou perdas de US\$ 325 bilhões em 2018, equivalentes a 6,1% do Produto Interno Bruto (PIB), por descumprimento tributário (CEPAL, 2020). A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) apurou, em 2024, arrecadação de 21,7% do PIB e concentração de 49,2% das receitas em tributos sobre bens e serviços (OCDE *et al.*, 2026).

No Brasil, a arrecadação correspondeu a 33,7% do PIB em 2024, maior índice regional (OCDE *et al.*, 2026). Esse patamar não representa, isoladamente, eficiência na recuperação dos créditos constituídos. Xavier *et al.* (2022) verificaram que o cruzamento de dados abertos e algoritmos classificatórios permite selecionar perfis suspeitos e direcionar auditorias. A conformidade digital amplia a rastreabilidade, embora eleve exigências tecnológicas, documentais e profissionais incidentes sobre os processos contábeis das organizações (Sousa e Rezende, 2023).

A legislação brasileira incorporou cooperação e diferenciação dos contribuintes. O Nos Conformes adotou classificação baseada no histórico de adimplemento e na aderência entre documentos e escrituração, associando benefícios ao comportamento (São Paulo, 2018). A Emenda Constitucional nº 132/2023 inseriu simplicidade, transparência e cooperação como princípios tributários (Brasil, 2023). A Lei Complementar nº 225/2026 instituiu o Confia, centrado em governança e diálogo, e o Sintonia, estruturado por critérios cadastrais, declaratórios e financeiros (Brasil, 2026).

Empresarialmente, conformidade tributária envolve gestão de riscos, responsabilidades, conciliações e validação das posições fiscais. Cabello e Nakao (2022) estimaram que a mão de

obra dedicada ao cumprimento das exigências do imposto estadual representou, em média, 1,5% da obrigação principal. Esses custos reduzem recursos disponíveis para investimento e inovação. Contudo, controles diminuem autuações, contingências e assimetrias informacionais, favorecendo segurança jurídica e concorrência entre empresas submetidas a condições tributárias equivalentes (Cabello e Nakao, 2022; Brasil, 1988).

O problema decorreu de evasão, complexidade normativa, baixa educação fiscal, controles insuficientes e comunicação com o Fisco, comprometendo arrecadação, qualidade contábil e concorrência (Pereira e Silva, 2020; Sousa e Rezende, 2023). Socialmente, a perda tributária restringe serviços públicos; profissionalmente, aumenta riscos e litígios. Justificou-se pela necessidade de avaliar soluções cooperativas sem elevar encargos dos contribuintes regulares. Assim, questionou-se: como programas de conformidade tributária podem combater a evasão fiscal e fortalecer a competitividade empresarial?

O objetivo geral foi analisar como programas de conformidade tributária reduzem a evasão e fortalecem a competitividade empresarial. Buscou-se diferenciar evasão e elisão e examinar a influência educativa no comportamento do contribuinte; investigar conformidade digital, autorregularização, transação e cooperação entre Fisco e empresas; e analisar como governança, gestão de riscos e simplificação influenciam custos, segurança jurídica e concorrência.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Evasão, elisão tributária e educação fiscal

A elisão tributária compreende a organização lícita das operações empresariais para reduzir, postergar ou evitar a incidência de tributos, mediante alternativas admitidas pela legislação. O Código Tributário Nacional estabelece que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, aspecto que orienta o reconhecimento contábil e a apuração fiscal (Brasil, 1966). A evasão, diferentemente, utiliza omissão, falsidade, simulação ou fraude para suprimir ou diminuir tributo devido. Portanto, a distinção depende da licitude, da substância econômica e da documentação da operação (Brasil, 1966; Brasil, 1990).

No âmbito contábil, a qualificação de uma estratégia como elisiva exige correspondência entre contratos, escrituração, documentos fiscais e efetiva movimentação patrimonial. O art. 116 do Código Tributário Nacional admite a desconsideração de atos destinados a dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação (Brasil, 1966). Desse modo, a realização formal de determinado negócio não assegura sua legitimidade quando os registros contábeis encobrem operação distinta. O exame deve considerar materialidade, finalidade negocial e consistência das evidências documentais (Brasil, 1966).

A Lei nº 4.502/1964 oferece parâmetros específicos para diferenciar sonegação, fraude e conluio. A sonegação corresponde à ação ou omissão dolosa destinada a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal (Brasil, 1964). A fraude abrange condutas voltadas a impedir ou modificar a ocorrência do fato gerador ou reduzir o tributo devido, enquanto o conluio pressupõe ajuste doloso entre duas ou mais pessoas. Erros de classificação, divergências interpretativas e falhas operacionais não devem ser automaticamente equiparados a essas condutas ilícitas (Brasil, 1964).

A Lei nº 8.137/1990 tipifica a omissão de informações, a prestação de declaração falsa, a inserção de elementos inexatos na escrituração e a falsificação de documentos fiscais como crimes contra a ordem tributária (Brasil, 1990). A análise contábil dessas ocorrências demanda rastreabilidade dos lançamentos, conciliação entre obrigações principais e acessórias, verificação da documentação comprobatória e identificação dos responsáveis pelas informações. O simples inadimplemento não se confunde, necessariamente, com evasão, pois a responsabilização depende do enquadramento legal da conduta e da comprovação de seus elementos constitutivos (Brasil, 1990).

Além da dimensão normativa, a evasão relaciona-se às percepções individuais sobre punição, transparência fiscal, normas sociais e custos de conformidade. Pereira e Silva (2020) identificaram que recompensas internas, como autoconceito e padrões morais, e externas, como sanções, interferem na decisão de praticar evasão. A educação fiscal deve desenvolver compreensão sobre arrecadação, financiamento dos serviços públicos e consequências concorrenciais da sonegação. Na formação contábil, essa abordagem favorece decisões profissionais pautadas por responsabilidade técnica, integridade dos registros e cumprimento consciente das obrigações fiscais (Pereira e Silva, 2020).

A identificação da evasão tem incorporado técnicas de análise de dados capazes de examinar grandes volumes de informações cadastrais, societárias e fiscais. Xavier *et al.* (2022) aplicaram redes neurais, *random forest* e grafos a dados públicos, obtendo acurácia superior a 98% na classificação de empresas potencialmente evasoras. Gomes e Balaniuk (2024) analisaram empresas constituídas para emitir créditos indevidos de ICMS sem circulação efetiva de mercadorias. Tais modelos direcionam auditorias e revelam padrões atípicos, mas seus resultados permanecem sujeitos à validação documental e ao procedimento fiscal (Xavier *et al.*, 2022; Gomes e Balaniuk, 2024).

2.2 *Compliance* tributário e cooperação entre o Fisco e os contribuintes

O *compliance* tributário corresponde ao conjunto integrado de políticas, controles e procedimentos destinados a assegurar a correta apuração dos tributos, o cumprimento tempestivo das obrigações acessórias e a consistência das informações transmitidas à administração tributária. Na dimensão digital, esse sistema depende da conciliação entre escrituração contábil, documentos fiscais e declarações eletrônicas. Sousa e Rezende (2023) associam o Sistema Público de Escrituração Digital à redução da assimetria informacional e à identificação de valores declarados abaixo do devido, fatores relacionados ao *tax gap* (Sousa e Rezende, 2023).

A cooperação entre Fisco e contribuinte altera a lógica estritamente repressiva da fiscalização ao incorporar orientação prévia, comunicação de inconsistências e oportunidade de correção. No âmbito paulista, o programa Nos Conformes estrutura essa relação mediante boa-fé, previsibilidade e transparência, além de classificar contribuintes segundo adimplência, aderência entre documentos e escrituração e perfil dos fornecedores (São Paulo, 2018). A classificação permite graduar o tratamento fiscal conforme o comportamento observado, sem afastar a competência fiscalizatória nem dispensar a manutenção de evidências contábeis idôneas (São Paulo, 2018).

Em âmbito nacional, a Lei Complementar nº 225/2026 sistematizou direitos, deveres e procedimentos aplicáveis à relação tributária, determinando que a administração facilite o adimplemento, informe divergências e possibilite a autorregularização antes da lavratura do auto de infração. A norma instituiu, na Receita Federal do Brasil, o Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal, denominado Confia, e o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária,

denominado Sintonia (Brasil, 2026). Esse marco diferencia contribuintes cooperativos e bons pagadores daqueles cuja inadimplência é substancial, reiterada e injustificada (Brasil, 2026).

O Confia possui adesão voluntária e pressupõe relacionamento contínuo, transparente e preventivo entre a administração tributária e as pessoas jurídicas participantes. Para ingresso, a empresa deve apresentar governança corporativa tributária, política fiscal aprovada pelos gestores, procedimentos documentados para obrigações acessórias e testes de efetividade dos controles internos (Brasil, 2026). A cooperação materializa-se em plano de trabalho, divulgação tempestiva de riscos tributários relevantes e diálogo sobre divergências interpretativas, o que permite tratar incertezas antes da constituição do crédito e reduzir conflitos administrativos (Brasil, 2026).

O Sintonia adota classificação baseada na regularidade cadastral, no recolhimento dos tributos, na tempestividade das obrigações acessórias e na exatidão das declarações e escriturações. Aos contribuintes mais bem classificados podem ser concedidas prioridades em restituições, ressarcimentos, atendimento e participação em fóruns consultivos (Brasil, 2026). A autorregularização admite a correção espontânea de inconsistências sob condições graduadas, abordagem já delineada pela Lei nº 14.689/2023, que vinculou incentivos ao histórico fiscal, à compatibilidade escritural e à qualidade das informações prestadas (Brasil, 2023; Brasil, 2026).

A transação tributária complementa a cooperação ao permitir concessões recíprocas para resolver controvérsias administrativas, conforme capacidade de pagamento, recuperabilidade e condições previstas no acordo (Brasil, 2020). Esse instrumento não elimina os deveres de controle: o descumprimento, a fraude ou o esvaziamento patrimonial podem rescindir a negociação. No plano gerencial, autuações influenciam escolhas fiscais, sobretudo quando administradores percebem risco de responsabilização (Costa e Klann, 2023). A Lei nº 9.430/1996 mantém sanções aplicáveis a inexatidões e infrações pela fiscalização (Brasil, 1996).

2.3 Boas práticas de conformidade e seus efeitos sobre a competitividade empresarial

As boas práticas de conformidade tributária abrangem governança, segregação de funções, definição de responsabilidades, revisão das apurações e monitoramento das obrigações principais. Sua aplicação também requer conciliações entre registros contábeis e fiscais, documentação das posições interpretativas e avaliação das contingências. Esses procedimentos reduzem retrabalho,

autuações e incertezas capazes de comprometer margens, fluxo de caixa e decisões de investimento. A conformidade, portanto, integra a gestão econômica da empresa, pois preserva recursos e melhora a qualidade informacional utilizada nas decisões administrativas (Cabello e Nakao, 2022).

Os custos de conformidade incluem pessoal, tecnologia, consultoria e adaptação normativa. Cabello e Nakao (2022) estimaram que apenas a mão de obra empregada no cumprimento das exigências relativas ao tributo estadual sobre circulação de mercadorias correspondeu, em média, a 1,5% da obrigação principal. A complexidade eleva despesas que não ampliam diretamente a capacidade produtiva, atingindo com maior intensidade organizações com menor estrutura administrativa. Simplificar procedimentos favorece a alocação de recursos em inovação, expansão e eficiência operacional das organizações (Cabello e Nakao, 2022).

A diversificação empresarial acrescenta operações e tratamentos fiscais distintos, ampliando a exposição a interpretações controversas e falhas de controle. Martinez e Rodrigues (2020), ao examinarem companhias brasileiras entre 2010 e 2017, identificaram maior probabilidade de agressividade tributária entre empresas diversificadas. Diversificar não constitui irregularidade, mas exige controles internos, formalizados e proporcionais à complexidade operacional identificada. Matrizes de risco, validação de incentivos fiscais e revisão de transações entre unidades evitam que economias tributárias imediatas produzam passivos superiores aos benefícios esperados (Martinez e Rodrigues, 2020).

As escolhas tributárias também afetam a representação contábil do desempenho. Martinez, Santana Júnior e Sena (2022) verificaram associação entre agressividade tributária e conservadorismo condicional, indicando reconhecimento mais tempestivo de perdas. Contudo, o conservadorismo, por si, não afasta distorções informacionais. Arcúrio Júnior, Bilhim e Gonçalves (2024) encontraram relação negativa entre agressividade e risco de fraude, além de efeitos distintos dos mecanismos de governança, o que impede considerar a agressividade indicador isolado de fraude (Martinez, Santana Júnior e Sena, 2022; Arcúrio Júnior, Bilhim e Gonçalves, 2024).

A habilidade gerencial aperfeiçoa a decisão fiscal, mas pode elevar a exposição quando decisões excedem a tolerância ao risco. Costa, Silva e Lunardi (2026) observaram que a gestão de riscos modifica a relação entre capacidade dos gestores e agressividade tributária, com efeitos distintos sobre diferenças contábil-tributárias temporárias e permanentes. Boas práticas exigem

limites, comunicação entre contabilidade, jurídico e administração, testes de controles e acompanhamento das posições assumidas, de modo que eficiência fiscal não seja confundida com aceitação de riscos (Costa, Silva e Lunardi, 2026).

A competitividade pressupõe tributação que não favoreça agentes inadimplentes. A Constituição estabelece a livre iniciativa como fundamento e a livre concorrência como princípio da ordem econômica, fornecendo referência para avaliar distorções tributárias entre empresas regulares e infradoras (Brasil, 1988). A Emenda Constitucional nº 132/2023 acrescentou ao Sistema Tributário Nacional os princípios da simplicidade, transparência, justiça tributária e cooperação. Sua concretização tende a reduzir assimetrias informacionais e custos administrativos, criando condições mais equivalentes para formação de preços, investimentos e decisões concorrenciais (Brasil, 2023).

3 METODOLOGIA

A pesquisa foi desenvolvida como revisão narrativa da literatura, com abordagem qualitativa, caráter descritivo e orientação analítica. Esse delineamento permitiu reunir contribuições contábeis, tributárias, jurídicas e econômicas relacionadas aos programas de conformidade, sem aplicação de protocolo próprio das revisões sistemáticas. O levantamento concentrou-se na diferenciação entre evasão e elisão tributária, na educação fiscal, na conformidade digital, na cooperação entre Fisco e contribuintes, na gestão dos riscos tributários e nos efeitos dessas práticas sobre a competitividade empresarial. A análise também considerou a articulação entre resultados científicos e normas integrantes do ordenamento tributário brasileiro.

As buscas foram realizadas na Scientific Electronic Library Online (SciELO), no portal de periódicos da Universidade de São Paulo, na plataforma de periódicos da Universidade Federal de Santa Catarina, no portal da Fundação Getúlio Vargas, no acervo da Universidade Estadual de Campinas, no portal da Universidade Federal do Rio Grande do Norte e em periódicos especializados em Contabilidade e Administração. A legislação federal foi consultada no Portal da Legislação da Presidência da República, enquanto a norma estadual referente ao programa Nos Conformes foi localizada no acervo legislativo da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo.

Foram empregados, isoladamente e por combinações, os descritores “evasão fiscal”, “elisão tributária”, “educação fiscal”, “conformidade tributária”, “conformidade digital”, “agressividade tributária”, “gestão de riscos tributários”, “custos de conformidade”, “cooperação fiscal”, “autorregularização”, “transação tributária”, “competitividade empresarial”, “fraudes contábeis” e “administração tributária”. Também foram utilizadas as expressões em inglês *tax compliance*, *tax avoidance*, *tax aggressiveness* e *tax gap*, quando necessárias à recuperação de artigos publicados em língua inglesa. Os termos foram combinados mediante os operadores booleanos AND e OR, conforme os mecanismos oferecidos por cada plataforma consultada.

Foram incluídos artigos científicos originais, avaliados por pares, publicados entre 2020 e 2026, disponíveis integralmente em português ou inglês e diretamente relacionados aos objetivos e aos três eixos teóricos do estudo. Priorizou-se a produção brasileira, especialmente investigações aplicadas a empresas, contribuintes e administrações tributárias nacionais. Foram excluídos artigos de revisão, dissertações, teses, monografias, capítulos de livros, trabalhos publicados em anais ou eventos, textos duplicados, documentos sem acesso integral e publicações que abordaram a tributação sem relação direta com conformidade, evasão ou competitividade. Para os atos normativos, não foi estabelecido recorte temporal, pois foram mantidas normas anteriores a 2020 ainda pertinentes à delimitação jurídica do tema.

A seleção ocorreu inicialmente pela leitura dos títulos, resumos e palavras-chave. Em seguida, os textos potencialmente elegíveis foram examinados integralmente, observando-se sua aderência ao problema de pesquisa, aos objetivos propostos e aos critérios definidos. O corpus final foi composto por 10 artigos científicos e 10 documentos normativos. O conteúdo foi submetido à análise temática narrativa e organizado nos eixos: evasão, elisão e educação fiscal; conformidade e cooperação tributária; boas práticas e competitividade empresarial.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A diferenciação entre elisão e evasão ultrapassa o efeito financeiro da redução tributária. O Código Tributário Nacional vincula a obrigação à ocorrência do fato gerador e admite desconsiderar atos dissimulatórios, enquanto a Lei nº 4.502/1964 distingue sonegação, fraude e conluio. A Lei nº 8.137/1990 tipifica penalmente condutas baseadas em omissão ou falsidade. Pereira e Silva (2020) deslocam a análise para a decisão individual, associada à punição, ao

autoconceito, às normas sociais, à transparência e aos custos de conformidade. Lícitude e comportamento são dimensões complementares do problema (Brasil, 1964; Brasil, 1966; Brasil, 1990; Pereira e Silva, 2020).

A perspectiva comportamental relativiza a suficiência das sanções para induzir regularidade. Pereira e Silva (2020) indicam que recompensas internas interferem na conduta, atribuindo à educação fiscal função distinta da fiscalização. Xavier *et al.* (2022) enfatizam capacidade preditiva: modelos com dados abertos alcançaram acurácia superior a 98% ao classificar perfis evasores. Gomes e Balaniuk (2024) avançam sobre estruturas empresariais artificiais e créditos ilegais do imposto estadual. Enquanto a educação procura modificar decisões, a inteligência analítica seleciona indícios. Nenhuma dessas abordagens comprova dolo ou substitui exame documental e procedimento fiscal (Pereira e Silva, 2020; Xavier *et al.*, 2022; Gomes e Balaniuk, 2024).

A conformidade digital aproxima prevenção e fiscalização mediante cruzamentos entre escrituração, documentos fiscais e declarações. Sousa e Rezende (2023) associam a escrituração digital à redução da assimetria informacional, à identificação de subdeclarações e à fiscalização. Isso converge com Xavier *et al.* (2022), embora os objetos difiram: um trabalho examina determinantes do *tax gap*; o outro classifica evasores. A Lei nº 9.430/1996 estabelece consequências para inexatidões, mas a automação não elimina a distinção entre inconsistência, controvérsia e fraude. O dado sinaliza risco; a qualificação jurídica exige evidência e contraditório (Brasil, 1996; Sousa e Rezende, 2023; Xavier *et al.*, 2022).

Os programas cooperativos modificaram o tratamento dos contribuintes ao graduar serviços e fiscalização conforme comportamento. O Nos Conformes antecipou essa orientação ao combinar classificação, autorregularização e transparência sem abandonar controle tributário (São Paulo, 2018). A Lei nº 14.689/2023 incorporou regularidade cadastral, histórico fiscal, compatibilidade das escriturações e consistência declaratória como critérios para incentivos (Brasil, 2023). A Lei Complementar nº 225/2026 aprofundou o modelo ao estabelecer direitos, deveres, comunicação de divergências e correção anterior à autuação. Em contraste com a resposta sancionatória, normas diferenciam erro corrigível, inadimplência ocasional e resistência deliberada (São Paulo, 2018; Brasil, 2023; Brasil, 2026).

Confia e Sintonia adotam estratégias distintas de conformidade. O primeiro depende de adesão voluntária, governança tributária, política fiscal documentada, controles testados e diálogo

com a administração. O segundo classifica contribuintes conforme cadastro, pagamento, tempestividade e exatidão das informações, vinculando benefícios ao desempenho fiscal (Brasil, 2026). Costa e Klann (2023) acrescentam que a responsabilização de gestores mitiga a relação positiva entre autuações acumuladas e agressividade posterior, indicando que incentivos pessoais afetam decisões corporativas. A Lei nº 13.988/2020 complementa esse arranjo pela transação, mas exige concessões recíprocas e cumprimento das condições pactuadas (Brasil, 2020; Costa e Klann, 2023; Brasil, 2026).

A cooperação não reduz automaticamente os encargos administrativos empresariais. Cabello e Nakao (2022) estimaram que a mão de obra destinada à conformidade do imposto estadual correspondeu, em média, a 1,5% da obrigação principal, indicando ineficiência quando a complexidade consome recursos sem ampliar a produção. O resultado esclarece a dimensão econômica dos princípios introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132/2023: simplicidade, transparência e cooperação. A Constituição protege a livre iniciativa e livre concorrência, garantias enfraquecidas quando empresas semelhantes enfrentam custos desiguais para interpretar e cumprir regras. Simplificação normativa e fiscalização qualificada devem operar conjuntamente (Brasil, 1988; Cabello e Nakao, 2022; Brasil, 2023).

A diversificação pode gerar eficiência e aumentar a exposição tributária. Martinez e Rodrigues (2020) identificaram maior probabilidade de agressividade fiscal entre companhias com segmentos, resultado compatível com operações heterogêneas e mais alternativas de planejamento. A evidência não autoriza classificar diversificação como irregularidade. Costa, Silva e Lunardi (2026) esclarecem essa ambiguidade ao demonstrarem que a gestão de riscos modifica a relação entre habilidade gerencial e agressividade. Gestores qualificados podem localizar economias legítimas, mas controles insuficientes permitem escolhas incompatíveis com a tolerância organizacional. Complexidade empresarial requer governança proporcional, não proibição de estratégias fiscais (Martinez e Rodrigues, 2020; Costa, Silva e Lunardi, 2026).

As consequências informacionais da agressividade não seguem direção única. Martinez, Santana Júnior e Sena (2022) encontraram associação entre estratégias tributárias intensas e conservadorismo condicional, sugerindo reconhecimento tempestivo de perdas. Arcúrio Júnior, Bilhim e Gonçalves (2024), contrariando a expectativa de associação positiva, identificaram relação negativa entre agressividade e risco de fraude, além de resultados variados para mecanismos de governança. A divergência impede utilizar alíquota efetiva, diferenças

contábil-tributárias ou agressividade como diagnóstico automático de fraude. Esses indicadores devem integrar avaliação acompanhada de controles, documentação, auditoria e análise das particularidades operacionais (Martinez, Santana Júnior e Sena, 2022; Arcúrio Júnior, Bilhim e Gonçalves, 2024).

A conformidade articula controles, tecnologia e legitimidade. Xavier *et al.* (2022) e Gomes e Balaniuk (2024) demonstram como padrões cadastrais e transacionais orientam a fiscalização; Sousa e Rezende (2023) destacam informações digitais na redução do *tax gap*. Pereira e Silva (2020) ponderam que dados e sanções não alcançam motivações subjetivas. A Lei Complementar nº 225/2026 aproxima essas dimensões ao combinar orientação, comunicação, classificação, autorregularização e repressão. Cooperação não significa tolerância ao ilícito, mas alocação diferenciada dos instrumentos conforme risco e histórico (Pereira e Silva, 2020; Xavier *et al.*, 2022; Sousa e Rezende, 2023; Gomes e Balaniuk, 2024; Brasil, 2026).

Concorrencialmente, reduzir evasão limita vantagens obtidas pelo agente que oferece preços inferiores mediante tributos não recolhidos, sem converter conformidade em custo excessivo para quem cumpre a legislação. A Constituição protege a livre concorrência, e a Emenda Constitucional nº 132/2023 orienta um sistema simples e transparente (Brasil, 1988; Brasil, 2023). As evidências indicam que educação fiscal, análise de dados, responsabilização gerencial, transação e programas cooperativos exercem funções diferentes, porém convergentes. A competitividade sustentável decorre de planejamento lícito, controles proporcionais, previsibilidade e tratamento fiscal coerente, não da maximização da economia tributária (Cabello e Nakao, 2022; Costa e Klann, 2023; Brasil, 2026).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo permitiu compreender que os programas de conformidade tributária contribuem para enfrentar a evasão quando associam fiscalização, orientação, autorregularização e tratamento diferenciado conforme o comportamento do contribuinte. A distinção entre evasão e elisão revelou-se indispensável para separar planejamento lícito de condutas fraudulentas, evitando que agressividade tributária seja interpretada automaticamente como ilicitude. Verificou-se que educação fiscal, controles internos, escrituração digital, governança e gestão de riscos atuam de maneira complementar. Ao reduzir inconsistências, conflitos e custos administrativos, essas

práticas favorecem previsibilidade, concorrência mais equilibrada e decisões empresariais compatíveis com a continuidade econômica e a responsabilidade tributária.

As limitações decorreram do caráter narrativo da pesquisa, que não empregou protocolo sistemático de avaliação da qualidade metodológica nem técnicas quantitativas de síntese. O número restrito de artigos, a predominância de investigações com companhias abertas e a recente instituição nacional do Confia e do Sintonia limitaram a generalização dos resultados e impediram avaliar efeitos consolidados desses programas. Estudos futuros poderão comparar empresas participantes e não participantes, examinar micro e pequenas empresas, mensurar custos de conformidade por setor e acompanhar indicadores de arrecadação, autuação e litigiosidade. Também serão pertinentes análises longitudinais sobre competitividade, qualidade contábil e percepção dos contribuintes após a implementação das novas medidas cooperativas.

REFERÊNCIAS

ARCÚRIO JÚNIOR, T.; BILHIM, J. A. F.; GONÇALVES, R. S. Agressividade tributária e risco de fraudes contábeis em empresas listadas na B3. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 16, n. 1, p. 42-70, 2024. DOI: <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2024v16n1ID31842>. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/31842>. Acesso em: 29 jun. 2026.

BRASIL. **[Constituição (1988)]**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 jan. 2026.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 26 maio 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 225, de 8 de janeiro de 2026**. Institui o Código de Defesa do Contribuinte. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp225.htm. Acesso em: 18 jul. 2026.

BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses previstas no art. 171 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm. Acesso em: 8 maio 2026.

BRASIL. **Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023**. Dispõe sobre a autorregularização de débitos e a conformidade tributária no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, sobre o contencioso administrativo fiscal e sobre a transação na cobrança de créditos da Fazenda Pública, entre outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/lei/114689.htm. Acesso em: 19 jun. 2026.

BRASIL. **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Brasília, DF: Presidência da República, 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm. Acesso em: 18 fev. 2026.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados e aos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 29 jan. 2026.

BRASIL. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 11 mar. 2026.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Acesso em: 27 mar. 2026.

CABELLO, O. G.; NAKAO, S. H. Complexidade, conformidade e arrecadação tributária. **Economia e Sociedade**, Campinas, v. 30, n. 3, p. 1033-1050, 2022. Disponível em: <https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/ecos/article/view/8668843>. Acesso em: 21 fev. 2026.

COMISSÃO ECONÔMICA PARA A AMÉRICA LATINA E O CARIBE (CEPAL). **Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2020**: la política fiscal ante la crisis derivada de la pandemia de la enfermedad por coronavirus (COVID-19). Santiago: Nações Unidas, 2020. Disponível em: <https://hdl.handle.net/11362/45730>. Acesso em: 27 abr. 2026.

COMISSÃO EUROPEIA. Direção-Geral da Fiscalidade e da União Aduaneira. **VAT gap in the EU: 2024 report**. Luxemburgo: Serviço das Publicações da União Europeia, 2024. DOI: <https://doi.org/10.2778/2476549>. Disponível em: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/publication/298d43e2-bd28-11ef-91ed-01aa75ed71a1>. Acesso em: 18 fev. 2026.

COSTA, F. C. L.; KLANN, R. C. Efeitos da responsabilidade tributária de gestores na relação entre autuação e agressividade fiscal. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 34, n. 93, e1792, 2023. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808-057x20231792.pt>. Disponível em: https://revistas.usp.br/rcf/pt_BR/article/view/220637. Acesso em: 9 abr. 2026.

COSTA, F. C. L.; SILVA, M. Z.; LUNARDI, M. A. Relação entre agressividade tributária e habilidade gerencial: o efeito moderador da gestão de riscos. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 36, n. 99, e2200, 2026. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808-057x20252200.pt>. Disponível em: https://revistas.usp.br/rcf/pt_BR/article/view/244460. Acesso em: 18 jul. 2026.

GOMES, G. S. L.; BALANIUK, R. Identificando evasão fiscal em empresas de fachada e em créditos ilegais de ICMS. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 58, n. 4,

e20230303, 2024. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-761220230303>. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/91783>. Acesso em: 11 jun. 2026.

MARTINEZ, A. L.; RODRIGUES, A. M. The effect of corporate diversification on tax aggressiveness in Brazilian companies. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 23, n. 1, p. 38-55, 2020. DOI: https://doi.org/10.21714/1984-3925_2020v23n1a3. Disponível em: <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/2024>. Acesso em: 3 fev. 2026.

MARTINEZ, A. L.; SANTANA JÚNIOR, J. L.; SENA, T. R. Agressividade tributária como fator determinante do conservadorismo condicional no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 33, n. 90, e1484, 2022. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808057x20221484.pt>. Disponível em: <https://revistas.usp.br/rcf/article/view/203307>. Acesso em: 24 maio 2026.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE); COMISSÃO ECONÔMICA PARA A AMÉRICA LATINA E O CARIBE (CEPAL); CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS (CIAT); BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO (BID). **Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2026**. Paris: OECD Publishing, 2026. DOI: <https://doi.org/10.1787/38649e87-es>. Disponível em: https://www.oecd.org/es/publications/estadisticas-tributarias-en-america-latina-y-el-caribe2026_38649e87-es.html. Acesso em: 22 jul. 2026.

PEREIRA, I. V.; SILVA, C. A. T. A influência das recompensas internas e externas no comportamento das pessoas na prática da evasão fiscal no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 31, n. 83, p. 228-243, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808057x201908290>. Disponível em: <https://revistas.usp.br/rcf/article/view/169632>. Acesso em: 15 jan. 2026.

SÃO PAULO (Estado). **Lei Complementar nº 1.320, de 6 de abril de 2018**. Institui o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária “Nos Conformes”, define princípios para o relacionamento entre os contribuintes e o Estado de São Paulo e estabelece regras de conformidade tributária. São Paulo: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, 2018. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei.complementar/2018/lei.complementar-132006.04.2018.html>. Acesso em: 16 abr. 2026.

SOUSA, L. G. C.; REZENDE, A. J. IVA: a eficiência da conformidade tributária digital em face dos determinantes do *tax gap*. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 20, n. 54, e84913, 2023. DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2023.e84913>. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/84913>. Acesso em: 28 mar. 2026.

XAVIER, O. C.; PIRES, S. R.; MARQUES, T. C.; SOARES, A. S. Identificação de evasão fiscal utilizando dados abertos e inteligência artificial. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 56, n. 3, p. 426-440, 2022. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-761220210256>. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/85839>. Acesso em: 12 mar. 2026.