

MPA EM INOVAÇÃO NO SETOR PÚBLICO -PUCRS – UFRGS – UNISINOS

PROJETO DE CONCLUSÃO DE CURSO

SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NO MUNDO DIGITAL

EDUARDO DA CRUZ VIEIRA

ORIENTADOR ANTONIO DOMINGOS PADULA

OUTUBRO 2023

Resumo: No contexto de transformação digital rápida e constante, a relação tributária entre estado e cidadão deve ser simples e ágil. Por isso, deve haver uma simplificação nas obrigações tributárias, já que as empresas gastam muito tempo prestando informações ao fisco. O presente estudo pretende contribuir para as áreas de conhecimento e os órgãos de fiscalização no que tange a meios e estratégias para simplificar o sistema tributário. Para tanto, o estudo possui abordagem qualitativa, objetivo exploratório e descritivo, constituindo-se em um documento tecnológico com o intuito de buscar uma proposta para a resolução do problema, dentro do universo fiscal, de como simplificar o sistema tributário, adotando-se uma nova postura de atuação das administrações tributárias, com os contribuintes e a política, e incorporando sistemas de TI de maneira estratégica.

Palavras-chave: Tributação; Obrigações tributárias; Custo Fiscal; Meios Eletrônicos; Simplificação.

Abstract: In the context of rapid and constant digital transformation, the tax relationship between the state and citizens must be simple and agile. Therefore, there should be a simplification of tax obligations, as companies spend a lot of time providing information to tax authorities. The present study aims to contribute to the areas of knowledge and regulatory bodies in terms of means and strategies to simplify the tax system. To do so, the study has a qualitative approach, an exploratory and descriptive objective, constituting a technological document with the intention of seeking a proposal for solving the problem within the fiscal realm, on how to simplify the tax system by adopting a new approach to the functioning of tax administrations, in collaboration with taxpayers and politics, and strategically incorporating IT systems.

Keywords: Taxing; Tax obligations; Tax Cost; Tax E-filing; Tax Simplification.

1- Introdução

Com a transformação digital e necessidade premente de a administração pública acompanhar as demandas da sociedade e dos atores econômicos, a tributação e a fiscalização tributária ganham destaque por seu papel central no fluxo de redistribuição de rendas dentro do ordenamento social. Nessa relação, os cidadãos têm direitos e obrigações. Dentre as obrigações, estão as tributárias, que merecem atenção pois afetam diretamente a atividade econômica. Além de pagar o imposto, os contribuintes devem prestar informações ao estado por meio das obrigações acessórias. Atualmente, os principais desafios para criar um sistema tributário mais eficiente são:

- Altos custos de conformidade no Brasil;
- Prestação das por meios eletrônicos;
- Necessidade de simplificação das obrigações;
- Necessidade de redução do tempo gasto para preenchimento de formulários e solicitações fiscais;
- A capacidade das administrações tributárias de dar suporte à digitalização.

Em países subdesenvolvidos, em especial o Brasil, o tempo gasto para prestação de informações ao fisco é parte significativa do custo fiscal das empresas. Este é o ponto que chama mais atenção quando se analisa o “caos tributário brasileiro”. Um dos estudos mais importantes sobre os aspectos econômicas dos países, o relatório “Doing Business” de 2021 analisou as características tributárias do Brasil e, após vários critérios, atribuiu a nota geral de 34,1 de 100 ao Brasil. Esta nota baixíssima deriva, dentre outros fatores, principalmente do tempo gasto por ano dedicado ao pagamento de impostos: impressionantes 1.492,60 horas.

Visto tal contexto, muitas são as iniciativas para tentar reduzir esse “custo” através da simplificação das obrigações, principalmente por meios digitais. No entanto, há inúmeros entraves que vão desde a percepção de risco dos contribuintes quanto à digitalização até à dificuldade puramente tecnológica tanto dos contribuintes quanto das administrações tributárias em implementar uma digitalização completa e segura de todas as transações. Em suma, o grande desafio é simplificar a prestação de informações fiscais, gerando um ambiente econômico mais eficiente e com melhor distribuição de renda.

Dentro deste contexto, propõe-se este estudo a: identificar, por meio da literatura, através da experiência de outros países, os principais percalços na transição para a prestação de informações fiscais por meios eletrônicos e quais as soluções ou caminhos adotados para a melhoria do processo como um todo. Ao final do trabalho vamos propor as premissas principais que nortearam as transições dos outros países para guiar uma transição e/ou potencialização do processo no Brasil para a criação de um ecossistema fiscal completamente digital e simplificado.

No contexto de transformação digital rápida e constante, torna-se imprescindível aprofundar-se nos estudos e buscas por novos modelos, já que a relação tributária entre estado e cidadão deve ser cada vez mais simples e ágil. Por isso, deve haver uma simplificação nas obrigações tributárias com o uso de recursos tecnológicos, já que as empresas gastam muito tempo prestando informações ao fisco. Este estudo pretende contribuir para as áreas de

conhecimento e os órgãos de fiscalização ao condensar as principais premissas que devem nortear a busca por um sistema tributário mais simples.

2- Referencial teórico

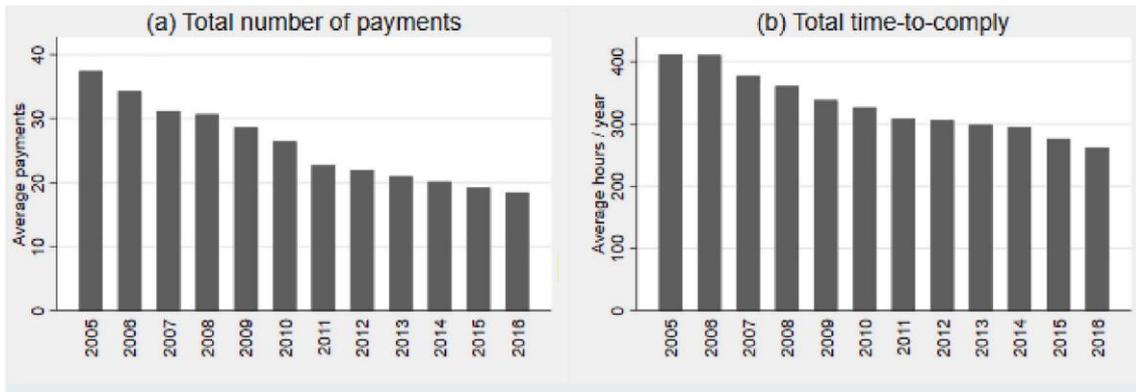
É notório e consensual que um dos grandes componentes do chamado “custo Brasil” está associado ao custo de conformidade tributária. Como será visto neste tópico, os indicadores que avaliam o grau de simplificação tributária num país são os piores quando avaliados para o Brasil. Embora necessárias para darem certo grau de controle para as administrações tributárias, as obrigações acessórias ficaram muito numerosas devido à chamada “privatização da gestão tributária”. Os estudos mostram que o custo tributário brasileiro é muito alto e os dados mostram que o caminho para reverter isso é longo.

A complexidade tributária pode afetar a facilidade de se fazer negócios em um país em particular, devido ao crescente custo fixo e o custo de oportunidade dos contribuintes. A maioria da literatura mostra que o risco de conformidade tributária é altamente contracíclico, no que tange à economia, como um todo. Um sistema complexo pode causar uma brecha tributária como resultado da relutância não intencional aos impostos e problemas de corrupção (T.T.T. Nguyen e tal, 2022).

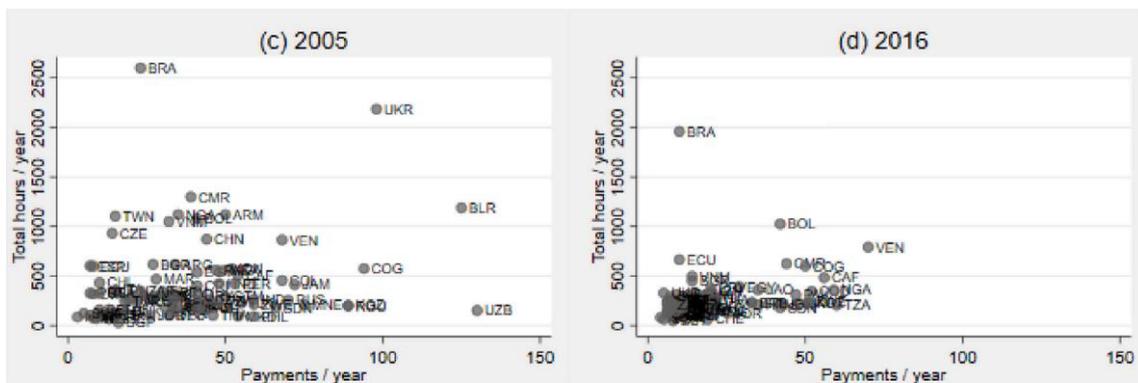
Além de um sistema tributário mais simples aumentar a eficiência no recolhimento de tributos, ele também pode eliminar gastos tributários desnecessários e aliviar o peso sobre os agentes econômicos de um sistema complexo. Isto pode ajudar no crescimento dos negócios e, em última análise, o aumento nos investimentos globais e no emprego. Dito isto, a simplificação tributária tem se tornado um assunto valioso e um objeto comum entre os agentes políticos (T.T.T. Nguyen e tal, 2022).

Um estudo apresentado no artigo de T.T.T. Nguyen e tal, 2022, elencou dois indicadores para tentar se medir o nível de simplificação de um sistema tributário, quais sejam: o tempo para cumprir as obrigações e o número de pagamentos. A premissa é que “quanto menor for o tempo para se cumprir as obrigações e o menor número de pagamentos feitos, mais fácil é para os negócios cumprirem suas obrigações tributárias”.

Podemos ver no gráfico abaixo onde as duas figuras de cima apresentam a média dos indicadores de simplificação: o da esquerda mostra o total de pagamentos feitos no ano, e o segundo, o tempo total para cumprir com as obrigações. Pode-se observar que nas duas métricas a média mundial melhorou no período 2005-2016, saindo de um total de pagamentos médio de 40 em 2005 para menos de 20 em 2016. E o total de tempo foi de 400 horas anuais para menos de 300, em 2016.



Outro gráfico é trazido pelo estudo, onde se esmiuçam os indicadores por país. Referente ao Brasil podemos ver números nada auspícios: em 2005, gastavam-se 2.500 horas para se cumprir obrigação tributária no Brasil, em 2016, o número caiu para 2.000 horas. Dado ainda preocupante quando comparado aos demais países. No quesito “número de pagamentos”, o Brasil não está tão ruim, quando passa de mais ou menos 25 pagamentos feitos por ano, para 10 a 15 ao ano, em 2016.



Em contraponto, em um estudo da Escola Superior de Administração Fazendária (ESAF), foram estudadas as obrigações tributárias relacionadas ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS). O estudo verificou que as obrigações acessórias exigidas dos contribuintes são indispensáveis ao controle da arrecadação tributária e ao desempenho das ações inerentes à fiscalização tributária. Também concluiu que há duplicidade na entrega de informações, e que isso é decorrente da precariedade dos mecanismos de apresentação, manejo e análise eletrônica de documentos. Evidenciou-se a necessidade de supressão ou simplificação de algumas obrigações, bem como o redesenho de procedimentos fiscais e do aprimoramento do sistema de orientação ao contribuinte (Valadao, 2014).

2.1- Explicações sobre o elevado custo de conformidade tributária no Brasil

Primeiramente, devemos atentar para a ideia do que é obrigação tributária e suas formas. O artigo 113 do Código Tributário Nacional prevê a existência da obrigação principal e a acessória. A primeira refere-se ao pagamento do tributo em si, a segunda refere-se a uma obrigação de caráter formal ou instrumental, pois se constituiu na forma ou instrumento para a verificação da obrigação principal (AMARO, 2008 apud PORTO, 2019). Vale salientar que, embora a obrigação acessória decorra de um tributo, nem sempre a prestação de obrigação acessória acarretará a prestação de principal, ou seja, o pagamento efetivo. Há situações em que o contribuinte está dispensado do pagamento de tributo (imunidade, isenção, não incidência etc.) e ainda sim esteja obrigado a cumprir a obrigação acessória.

Seguindo-se tal raciocínio, as obrigações instrumentais têm se tornado cada vez mais numerosas. Porém, há que se destacar um fenômeno mais antigo e causador do primeiro: o deslocamento das responsabilidades que historicamente eram do Fisco para o cidadão. Estamos atualmente num período em que as atividades de apuração e pagamento estão dentro das atribuições do contribuinte.

Os gastos necessários para que os contribuintes atendam às exigências legais e notadamente cumpram com as obrigações acessórias constituem o chamado custo de conformidade (Porto, 2019). Estes envolvem os custos do trabalho ou tempo despendido no cumprimento de obrigações tributárias, tais como preenchimento de declarações, elaboração de planilhas e abastecimento de bando de dados, checagem e conferência de estoques, contagem de entradas e saídas, registros contábeis, preenchimento de documentos, dentre tantas outras tarefas.

A crescente complexidade para se conformar à legislação tributária passou a ser estudada e mensurada pelos países desenvolvidos, de modo que as Administrações Tributárias ciosas de suas responsabilidades passaram a adotar medidas para simplificar o cumprimento das obrigações ou oferecer condições para que os contribuintes pudessem cumpri-las. Resulta desse contexto inadiável identificar o que os países desenvolvidos, e sobretudo aqueles que possuem um custo de conformidade mais baixo, têm feito para que o modelo possa ser estudado e aproveitado, guardadas as devidas adaptações ao sistema tributário pátrio (Porto, 2019).

2.2- Custo de conformidade no mundo

O relatório Doing Business 2021 afirma que pagar imposto no Brasil pode ser difícil. Os tributos e os tributos são declarados e pagos on-line, mas as empresas enfrentam vários obstáculos para cumprir com as suas obrigações em um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, com uma alta carga tributária e longos processos pós-declaração (*postfiling*). Em todas as 27 localidades do Brasil, as empresas despendem entre 1.483 e 1.501 horas por ano para preparar, declarar e pagar tributos, mais do que qualquer outro país. Uma legislação e obrigações complexas, cálculos complicados e a quantidade de informações exigidas para as declarações fiscais estão entre os principais desafios.

Na tabela abaixo, o relatório compara os dados do Brasil com as médias do grupo do BRICS e da OCDE:

Localidade	Classificação	Pontuação em pagamento de impostos (0–100)	Pagamentos (número)	Tempo (horas por ano)	Carga tributária total (% dos lucros)	Índice de processos pós-declaração (0–100)
Média BRICS		71,4	8,5	437,2	47,0	60,6
Média ALC		60,7	30,9	325,3	48,1	47,1
Média das economias de alta renda da OCDE		84,7	10,2	155,7	38,8	86,5
Média Brasil (27 localidades)		34,1	10,2	1.492,6	65,3	7,8

Pode-se perceber que a pontuação geral dada ao Brasil de 34,10 de 100 está muito abaixo da média não só dos países ricos (OCDE) como dos em desenvolvimento (BRICs). E o que mais chama a atenção é o tempo em horas gasto por ano para se cumprir as obrigações tributárias, que no Brasil é de 1492,60 horas, praticamente o triplo do tempo gasto nos países em desenvolvimento e quase dez vezes o que se gasta nos países ricos para se pagar imposto.

Portanto, pode-se concluir seguramente que o sistema tributário brasileiro é um dos mais complexos do mundo e necessita de urgente reformulação.

2.3-Prestação eletrônica das informações fiscais

Um grande desafio na adoção de meio eletrônicos para se relacionar com o fisco é o de se adequar às exigências legais. As evidências têm mostrado que a digitalização tem aumentado a conformidade tributária e que a própria previsão de documentos fiscais eletrônicos aumenta, inclusive, as vendas das empresas. Como será visto neste tópico, a digitalização dos processos fiscais e tributários tem forças e fraquezas, porém, é muito claro, na maior parte dos estudos, que os benefícios superam as dificuldades enfrentadas. Do ponto de vista do contribuinte, há muitos ganhos quanto à conformidade e ganho de tempo; do ponto de vista das administrações tributárias, há ganho potencial na arrecadação total. Neste último ponto, será relatado um estudo que traz um ponto de atenção sobre a digitalização de acordo com os perfis de empresas que prestam as declarações.

Em pesquisa realizada com contribuintes e autoridades fiscais na Indonésia, foram identificadas as forças e fraquezas da inovação digital. A principal força destacada foram recursos humanos adequados em termos de quantidade e qualidade, gerando declarações dos contribuintes de que pagar tributos estava mais fácil. Foram relatadas duas fraquezas, que, no

geral, não invalidavam o processo de inovação: o gerenciamento da tecnologia, já que muitas vezes os sistemas podem cair e impedir, por exemplo, declarações fiscais em tempo hábil; e a socialização das inovações, entendida como a apresentação das inovações para os contribuintes, pois ainda há muitos contribuintes que têm dificuldades em acessar esses serviços digitais. A oportunidade identificada é a redução de erros humanos. Estudos citados pelo trabalho mostram que o aumento na conformidade tributária nos sistemas digitais é proporcional ao aumento na conformidade tributária como um todo, e que o aumento na conformidade tributária é proporcional ao aumento na arrecadação. E como ameaça foram citados o crime digital, fruto da falta de conhecimento e competência no uso da tecnologia. Tal ameaça pode ser contrabalançada através de mais informação sobre o uso da tecnologia em si e o uso dos sistemas. (RAHMI, 2022)

O estudo concluiu que o uso da digitalização é imprescindível e é um dever das administrações tributárias. Mas também deve haver adaptação e acompanhamento dos contribuintes a essas mudanças tecnológicas. Quanto mais os contribuintes forem instruídos do uso da tecnologia nos sistemas tributários, maior será a conformidade tributária e maior será a arrecadação. (RAHMI, 2022)

A prestação eletrônica pode, também, diminuir custos de conformidade removendo a necessidade de visitas às repartições tributárias. Além do mais, diminuir as arbitrariedades das autoridades tributárias nas verificações das declarações fiscais pode proteger os contribuintes de possíveis extorsões ou constrangimentos. Mais além, uma menor interação entre autoridades tributárias e contribuintes reduz possíveis conluios entre as partes e diminuiu a evasão fiscal. Por outro lado, é possível que a declaração eletrônica pode não entregar os benefícios desejados ou levar a resultados piores. Quando relatórios de terceiros ou outros meios de verificação de renda são limitados, as informações que resultam das interações com os contribuintes serão as únicas fontes de dados. Portanto, já que a prestação eletrônica de informações não tem nenhuma verificação prévia, este processo pode resultar em diminuição das receitas tributárias. Dada a prevalência do mundo digital e seus potenciais ambíguos, é importante que se estude este impacto (OKUNOGBE e POULIQUEN,2017).

Seguindo esta linha, foi realizado um estudo com as empresas da cidade de Dushanbe, a capital do Tajiquistão, que analisou o impacto das declarações fiscais em modo eletrônico nos negócios empresariais, em seus custos de conformidade, pagamento de tributos e pagamento de suborno usando dados de 1.498 pequenas e médias empresas. Foram analisados dois grupos de empresas. O primeiro grupo de empresa tinha que explicitamente optar por sair da prestação de informações fiscais por meios digitais. Noventa e três por cento das firmas do grupo decidiram continuar usando os meios eletrônicos, ao passo que, no grupo que tinha que optar por adotar o sistema digital, apenas sessenta por cento das empresas preferiu iniciar os procedimentos para adoção da prestação eletrônica de informações fiscais (OKUNOGBE e POULIQUEN,2017).

O estudo em Dushanbe concluiu que as declarações feitas eletronicamente por causa da intervenção da pesquisa economizam quase 5 horas na média por mês, quase quarenta por cento do tempo total com atividades tributárias. Porém, na questão de pagamento de imposto a prestação eletrônica deve ser interpretada na perspectiva da heterogeneidade dentre as empresas quanto ao seu risco de evasão fiscal. Verificou-se que entre empresas classificadas como de grau de risco acima da média, as declarações fiscais em modo eletrônico dobraram os pagamentos. Por outro lado, as evidências são sugestivas de que entre empresas com um grau de risco de evasão menor, a prestação eletrônica diminui seus pagamentos.

Estes impactos divergentes da prestação eletrônica de informações fiscais sugerem que a natureza da interação entre firmas e autoridades tributárias durante o atendimento presencial difere para firmas com diferentes perfis de risco. Como concluído anteriormente, o atendimento presencial acarreta maiores pagamentos em empresas com risco baixo e menores pagamentos de empresa com risco alto.

Baseado nos estudos, a interpretação conclui que nas prestações em meio papel, as empresas de alto risco recebem maior ajuda e suporte das autoridades tributárias para reduzir suas obrigações tributárias. Porém, em meio eletrônico, elas perdem esse benefício e seus pagamentos sobem. Quanto às empresas de risco mais baixo, há duas possíveis explicações para os pagamentos menores. Primeiro, nas declarações em papel, agentes do fisco podem ter usado informações privadas para reforçar a conformidade das reais obrigações das empresas; mas com as declarações em meio eletrônico, as firmas sofrem menos monitoramento direto e a evasão acaba sendo maior. Segundo, conforme relatado por algumas empresas, autoridades tributárias podem ter exigido pagamentos além das reais obrigações para atingir metas de arrecadação; porém, na prestação eletrônica, essa pressão é aliviada.

Em suma, o estudo concluiu que enquanto a intervenção não muda significativamente a arrecadação total do governo, ela muda a distribuição dos pagamentos entre as firmas aumentando a parcela de pagamento vinda das empresas classificadas como possíveis sonegadas.

Enquanto grande parte da literatura relata os efeitos positivos da digitalização no ambiente tributário, o estudo de Okunogbe e Pouliquen destaca o fato de que a tecnologia pode ter efeitos heterogêneos nos usuários baseado no seu comportamento de conformidade antes da introdução da tecnologia. Além do mais, quando a adoção é voluntária, firmas e indivíduos sobre quem a tecnologia pode trazer maior monitoramento tendem a ter menos adesão.

Em outro estudo, este para o Fundo Monetário Internacional (FMI), foram obtidas informações da Autoridade Tributária Peruana acerca dos benefícios resultantes de uma reforma tributária que implementou o faturamento eletrônico (nota fiscal eletrônica) no Peru. A introdução da obrigatoriedade de faturamento eletrônico aumentou as vendas e compras tributáveis em 7 e 5 por cento no primeiro ano, respectivamente. Este aumento se deu principalmente em empresas pequenas. Mais especificamente, a arrecadação em valores agregados cresceu mais que 5 por cento em empresas relativamente menores, enquanto entre empresas maiores o crescimento foi quase zero (Bellon et al, 2019).

Também foi verificado que a reforma no Peru teve impacto maior em setor que tradicionalmente tinha baixa conformidade tributária, tais como atacado, serviços e construção. As empresas nesse setor respondem mais fortemente à adoção do faturamento eletrônico, sugerindo que isto afeta o comportamento das empresas pelo incentivo de maior conformidade, possivelmente por causa da ameaça percebida de maior escrutínio. Esta conclusão é consistente com o fato de o faturamento eletrônico reduzir a não conformidade e, portanto, aumentando a taxa efetiva de tributação nas empresas, levando a empresas menos lucrativas a sair do mercado (Bellon et al, 2019).

O estudo fez algumas ressalvas. Primeiro, que o valor agregado total gerado pela reforma ainda não aumentou significativamente, já que as pequenas empresas, que foram mais afetadas pela reforma, respondem por menos de um quinto do agregado total. Mas, vendo por um ponto de vista de política tributária, considerando que estas empresas não são tipicamente o alvo de auditorias, já que individualmente não geram um valor agregado significativo na

economia, a reforma de faturamento eletrônico é uma estratégia efetiva para aumentar a conformidade tributária voluntária.

Em segundo, os efeitos da reforma vão crescendo gradualmente, significando que os efeitos totais da reforma ainda não foram contabilizados. Portanto, o potencial da adoção do faturamento eletrônico é maior do que os efeitos estudados, já que a tecnologia vai gerar dados mais ricos que vão permitir monitoramento melhorado e reforço na conformidade. (Bellon et al, 2019).

Neste tópico do trabalho, pôde-se observar que a prestação de informação por meios eletrônicos tem diversos matizes. Os benefícios são inegáveis pois reduzem os custos de conformidade e tempo gasto para prestar as obrigações tributárias, porém, o estudo feito na capital do Tajiquistão traz um alerta importante sobre digitalização dentro da ótica da administração tributária, a qual deve, para fins de arrecadação, adotar as medidas de acordo com o perfil das empresas, sonegadoras em alto grau baixo grau. A parte disso, é consente, através de todos outros estudos, que facilitar a prestação de informações fiscais por meio eletrônico aumenta a conformidade tributária, a qual é diretamente proporcional à arrecadação, o que é muito bom na perspectiva da administração tributária.

2.4-As administrações tributárias e os sistemas tecnológicos

Quanto às administrações tributárias, num contexto de reforma tributária para simplificação digital, as pesquisas demonstram que se deve partir, inicialmente, de um entendimento de qual paradigma de relação fisco-contribuinte que se deve adotar. A partir de então que se devem compreender quais são os principais fatores, principalmente sob a ótica tecnológica, que podem afetar a capacidade de as administrações tributárias se adequarem a uma reforma digital do sistema tributário.

Há três paradigmas que se destacam como os mais amplamente adotados pelas autoridades tributárias no mundo, nos tempos recentes: o paradigma da imposição, o paradigma da facilitação e o paradigma da confiança (Vazquez e tal, 2022). O primeiro e mais tradicional prioriza a punição, enquanto o segundo foca mais na conformidade facilitada através de melhor informação e menores custos de conformidade, e o terceiro é baseado em construir confiança no sistema gerando conformidade voluntária. Todos os paradigmas têm benefícios e malefícios, e são frequentemente combinados contribuindo para maior eficiência. Esta visão moderna de administração tributária está sendo incorporada em reformas da administração tributária recentes, como é o caso da Inglaterra, a *Her Majesty Revenue and Customs* (HMRC).

Em última análise, “administração tributária é política tributária” (Casaneira de Jantscher, 1990 apud apud Vazquez e tal, 2022). Até mesmo a efetividade do melhor desenho institucional de administração tributária é significativamente condicionada pelas leis tributárias. Leis complexas dificultam o trabalho das administrações. Portanto, a simplificação tributária é sempre a primeira e mais importante medida para melhorar a eficácia e eficiência das administrações tributárias.

Neste mesmo tempo, muitas tendências globais têm afetado a eficiência da gestão tributária. As pressões da globalização e das mudanças tecnológicas, a maior importância do gerenciamento de dados e a renovação das atividades sob a digitalização tornam premente um rearranjo transversal das administrações tributárias. Talvez mais do que nunca, a administração tributária na era da digitalização vai precisar contar com suficiência financeira e eficiência de gestão (Alm and Duncan, 2014 apud Vazquez e tal, 2022).

Num futuro próximo, as administrações tributárias terão que reorientar seus orçamentos em direção a um gasto de capital cada vez maior em digitalização dos serviços tributários. Ao mesmo tempo, será necessário aumentar o investimento em capital humano para preparar os funcionários para os desafios à frente. Seguindo nessa linha, Sarin e Summers (apud Vazquez e tal, 2022) afirmam que o mais inteligente para os formuladores de política tributária é entender que os orçamentos das autoridades tributárias como um investimento, não um gasto. Porém, uma vasta gama de melhorias não requer mais que “compromisso político para superar interesses entre contribuintes, políticos e as próprias administrações tributárias” (Moore and Prichard, 2020, apud Vazquez e tal, 2022).

A administração tributária é naturalmente rica em dados, e a digitalização tem enorme potencial para potencializar várias funções administrativas, incluindo coleta, compartilhamento e uso de informações fiscais. Investimentos em TI são, portanto, um componente central de muitos esforços reformistas. Moyo Arewa e Stephen Davenport exploram as promessas e limitações das tecnologias digitais em grande detalhe e como as autoridades tributárias usam essas tecnologias para tratar de lacunas críticas quanto à imposição, facilitação e confiança dentro das relações tributárias.

Porém, os investimentos nem sempre dão retorno, e o potencial de digitalização não tem sido explorado no seu máximo. No geral, muitos projetos de TI impulsionados pelo governo tem performado mal, sofrendo de deficiência de escopo, carência de benefício ou atraso nas entregas. Estes projetos normalmente são abandonados completamente pois são desconectados do contexto e capacidades locais (Arewa e Davenport, 2022). Parte do problema tem sido a implementação. Maiores evidências apontam para a utilização insuficiente dos sistemas de TI e os frequentes desafios em entregar sistemas novos, resultando em maiores apertos burocráticos. É também uma questão de escopo pois a maioria dos esforços tem se concentrando em melhorar a imposição e conformidade tributárias, ao invés de investir o poder da tecnologia em criação de maior confiança entre governo e contribuintes.

A literatura pesquisada mostra que, para o principal ator das mudanças que se propõem para simplificação com digitalização, os recursos da tecnologia de informação devem ser usados com racionalidade para que gerem resultados efetivos. As deficiências nos esforços de digitalização refletem três dinâmicas (World Bank 2022):

- 1- Há dificuldades naturais em desenhar sistemas tecnológicos em contextos com baixa capacidade;
- 2- Em retrospecto, projetos grandes de TI frequentemente se mostram ambiciosos demais tendo em vista amarras políticas e técnicas;
- 3- Há uma tendência de se esperar que a tecnologia resolva todos os problemas. Não se foca em entender os processos atuais e as forças que atrapalham a eficiência do sistema. O resultado é que a introdução de novas tecnologias não consegue superar os problemas latentes das administrações tributárias.

Porém, apesar de todos os desafios da digitalização, é praticamente impossível gerir uma administração tributária efetiva e moderna sem usar de tecnologias digitais e sistemas de TI.

Uma lição importante que deve ser levada em mente é que a tecnologia não é uma panaceia. Para ser bem-sucedida, ela deve ser acompanhada por melhoras mais amplas no ambiente organizacional, por desenvolvimento da capacidade humana, e pela reengenharia do processo de negócio. Para alcançar esse processo deve-se entender que há algumas barreiras que podem, potencialmente, comprometer qualquer tentativa de se adotar uma reforma tributária bem-sucedida, quais sejam (World Bank, 2022):

- Gargalos de infraestrutura

Embora muitos dos países de média e baixa renda estejam rapidamente diminuindo os gargalos e se tornando mais conectados, a profundidade desta conectividade é relativamente rasa. Além do mais, estes países estão especialmente em desvantagem devido ao crescente avanço da conectividade móvel (inclusive nas nuvens), o que intensifica os efeitos adversos.

A conectividade móvel fornece, no entanto, muitas oportunidades inéditas para as administrações tributárias, principalmente criando plataformas para contribuintes cumprirem suas obrigações tributárias e acessar seus serviços. O problema para muitos países em desenvolvimento é a qualidade ruim de conexão e, talvez mais importante, a falta de integração entre os sistemas tradicionais e os novos.

Outro gargalo é o relacionado à segurança da informação e proteção de dados. Este é um problema grande para os países em desenvolvimento. Os ataques cibernéticos estão cada vez mais sofisticados e internacionalizados, portanto, as autoridades tributárias, com controle sobre grandes volumes de dados, estão sempre em risco.

- Analfabetismo digital

O analfabetismo digital também diminui os efeitos positivos de se adotar tecnologias digitais. Isto limita o desejo e habilidade dos contribuintes de usar as plataformas nas quais os governos investiram. Esta realidade é ainda mais premente em países em desenvolvimento, nos quais, inclusive, há a questão financeira que impede de adquirir os recursos tecnológicos necessários para acessar as plataformas.

Na perspectiva da administração tributária, este gargalo atrapalha o trabalho dos oficiais tributários de tornar produtivo o uso de várias tecnologias internas. Há também a dificuldade de se recrutar o corpo funcional adequado, como programadores e desenvolvedores. Esta dificuldade deriva, em partes, da frequente imobilização das administrações pela classificação inflexível de cargos e salários, da falta de programas perenes de treinamento e do inadequado arcabouço de serviço público.

- Restrições políticas e administrativas

Muitas vezes, a eficiência que uma reforma tecnológica proporciona pode ameaçar certos departamentos e orçamentos governamentais. Isto gera certas resistências. Além do mais, o alto custo e longa duração de muitos projetos tecnológicos estão desalinhados dos ciclos políticos e eleitorais que pautam as decisões dos políticos. Esta combinação de restrições políticas e administrativas pode atrapalhar o impacto de projetos de TI, a menos que haja uma forte e perene liderança política dentro do governo e da administração tributária.

- Falta de integração dos sistemas de TI

Uma barreira comum é a falta de integração entre os sistemas de TI dentro das administrações tributárias e dentro do governo. As administrações tributárias operam inúmeros sistemas de TI. Este fato isoladamente não necessariamente impede investimentos em tecnologia. Alguns países que se beneficiam de uma infraestrutura digital altamente sofisticada também operam sistemas múltiplos.

O problema é que em muitos países em desenvolvimento os sistemas são muitas vezes incompatíveis e não conversam entre si, ou por parâmetros de dados inconsistentes, ou por uma falta de cooperação básica horizontal. Esta falta de integração implica redução a utilidade dos sistemas de TI e aumenta a complexidade e custo de investimentos futuros. Para melhorar as chances de superar esse gargalo, os investimentos em tecnologia devem ser precedidos por avaliações de processos de negócios, com vistas a uma construção consensual, construindo pontes entre silos departamentais, e entendendo os pivôs técnicos e não técnicos de uma integração de sistemas fraca.

- “Solucionismo Tech” e o brilho de grandes projetos de TI

Doadores e governantes com frequência priorizam investimentos em grandes, custoso e as vezes ambiciosos demais projetos de TI que podem não refletir as necessidades dos usuários finais. Possivelmente isto é resultado da vontade de se capturar o máximo de atenção para os ímpetus reformistas, mas que pouco investem em reformas na ponta que podem melhorar a contabilidade, compartilhamento e gerenciamento de dados.

Além disso, muitas administrações tributárias têm incentivado investimentos em soluções tecnológicas que melhoram o seu score em índices internacionais – por exemplo, o TADAT (Tax Administration Diagnostic Assessment Tool), mesmo que estas soluções possam ser ineficientes em termos de custos ou, talvez, inadequadas a casos específicos de usuários e a critérios de sistema.

Em resumo, pode-se perceber, antes de qualquer reforma, seja ela tecnológica ou puramente legal, uma mudança de paradigma do relacionamento das administrações tributárias com os contribuintes, pautando-se numa relação mais proativa e colaborativa. Tal abordagem coaduna-se perfeitamente com os benefícios gerados por uma abordagem mais tecnológica, a qual, conforme visto neste tópico, é considerada imprescindível para se ter uma administração tributária eficiente e equânime. Os desafios e barreiras a uma boa implantação de reforma são muitos, porém, se bem aplicada, os benefícios são substanciais.

3- Método de pesquisa

Este relato técnico tem como base o referencial teórico dos tópicos anteriores para contextualizar a situação problema dentro de um nicho do ambiente econômico brasileiro, o ambiente fiscal, mais especificamente o cumprimento das obrigações acessórias tributárias. Partindo disso, em abordagem qualitativa, foi colhida mais literatura, agora em perspectiva propositiva frente às barreiras e gargalos apresentados no referencial teórico. Em resumo, a pesquisa mesclou diagnósticos e sugestões de três estudos sobre reforma do sistema tributário e propôs um framework com três frentes de ações para se alcançar o objetivo.

4- Discussão

As pesquisas realizadas por este trabalho concluíram haver uma grande necessidade por racionalidade e simplificação do sistema tributário, visto que se gastam muitas horas para se cumprir as obrigações tributárias no Brasil. Também foi feito um diagnóstico de como a administração tributária deve se adequar a um contexto de reforma tributária em um mundo digital; neste tópico, após um resgate da situação problema, serão identificados após revisão de estudos de entidades brasileiras e internacionais as premissas e possíveis medidas, mais objetivas possíveis, para se tentar aplicar um modelo racional e simplificado de sistema tributário.

Após a pesquisa em literatura podemos sintetizar que a reforma do sistema tributário para um mais simples deve ser traçada em três frentes: a mudança de postura de atuação das administrações tributárias, a estratégia de angariação de apoio político e a implantação correta de sistemas de TI, seguindo premissas claras.



Figura 1 – elaboração do autor

Quanto à mudança de postura, conforme trazido anteriormente, há uma tendência de incorporação de um novo paradigma de relacionamento fisco-contribuinte: o paradigma da

confiança. Nesta nova relação há uma melhora no cumprimento voluntário das obrigações e uma redução nos custos de conformidade. Posto tal contexto, identificamos medidas objetivas para se iniciar um modelo tributário baseado na confiança. O artigo de Éderson Garin Porto na FESDT de 2019 elencou medidas, de forma bem objetiva, com o intuito de contribuir para a melhor do ambiente de negócios no Brasil, no que tange às obrigações acessórias. As sugestões focaram no uso da tecnologia, por meio da qual, através de seu uso produtivo e eficiente, fornece mais praticidade para o cidadão comum, médio e com pouca instrução:

1. Comissão de Identificação de Obrigações Acessórias
<ul style="list-style-type: none"> • Identificar todas as obrigações acessórias • Eliminar sobreamentos e retrabalhos • Remodelar o regime de obrigações • Coordenação com todos os entes da federação • Integração em uma única plataforma
2. Orientação da Administração Tributária com Foco no Contribuinte
<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura de atendimento, esclarecimento e orientação
3. Campanhas de Esclarecimento e Educação sobre a Tributação
4. Ações de Fiscalização Educativas
<ul style="list-style-type: none"> • Dar visibilidade ao trabalho da Administração Tributária • Educar o contribuinte
5. Aprimorar Mecanismos de Detecção de Irregularidades
<ul style="list-style-type: none"> • Oferecer incentivos para a conformidade
6. Simplificar Regras de Conformidade
<ul style="list-style-type: none"> • Aumentar a orientação aos contribuintes • Clarificar obrigações dos contribuintes • Oferecer suporte e orientações
7. Facilitação da Comunicação entre Contribuinte e Autoridade
<ul style="list-style-type: none"> • Comunicação amigável e antecipada • Lembrete de datas e compromissos • Oferecer mecanismos e canais para correções e implementações • Incentivar a espontaneidade

A mudança de postura estratégica da administração tributária é condição básica para a melhoria geral do ambiente tributário. De nada adianta adoção dos melhores sistemas tecnológicos se não há uma boa relação com os atores econômicos.

Por segundo, há a frente política. Para se transporem as barreiras trazidas no item 2.4, deve-se adotar postura estratégica, já que mudanças no sistema tributário envolvem vários interesses, e, mais objetivamente, implantação de recursos tecnológicos para simplificação exigem aportes financeiros que necessitam aval político. A estratégia política deve seguir três premissas (World Bank, 2022):

1. Construir coalizões:
<ul style="list-style-type: none"> • No longo prazo, enfrentar os obstáculos criados por interesses estabelecidos requer a construção de coalizões vencedoras para reformas sustentáveis. Essas coalizões podem se concentrar em uma ampla base de contribuintes ou em um consenso entre elites ou outros grupos de partes interessadas. No entanto, a falta de confiança nas intenções ou eficácia do governo pode tornar difícil a construção de uma coalizão popular, mesmo que uma grande parcela

de contribuintes esteja interessada em aumentar a arrecadação de impostos junto a grandes empresas e pessoas ricas.

2. **Negociar com as elites:**

- Outra opção é realizar negociações com a elite, talvez começando com aqueles que já pagam sua parcela justa de impostos e prefeririam que seus pares fizessem o mesmo. Essa negociação poderia prometer tratamento justo e equitativo para todos os contribuintes, bem como uma melhoria na prestação de bens e serviços públicos, em troca de maior conformidade. Empresas informais relativamente grandes que se beneficiariam da formalização podem formar uma base de apoio para reformas apropriadas na tributação de pequenas e médias empresas, com foco na simplificação do cumprimento e no aumento dos benefícios da formalidade.

3. **Mobilizar o apoio existente:**

- Devido às dificuldades encontradas na construção de amplo apoio popular para a tributação, programas de reforma frequentemente procuram identificar ambientes onde o apoio político suficiente parece existir antecipadamente. Essa estratégia faz sentido, mas também enfrenta desafios e limitações importantes.

Por último, a frente tecnológica é o caminho final para se implantar uma reforma de simplificação do sistema. Tendo em mente os gargalos de implantação de sistemas de TI já trazidos por este trabalho, este trabalho propõe uma estratégia de trilha a ser seguida pelos governos para implantar o melhor nível de digitalização possível no aspecto tributário.

Para garantir uma transformação digital bem-sucedida, deve-se adotar uma abordagem estratégica ao invés de oportunística. Isto quer dizer que antes ainda do processo de digitalização, o foco deve ser em desenvolver uma trilha para uma administração tributária digital, tendo em mente, inclusive, os objetivos de longo prazo da administração. Isto é importante para a operabilidade intertemporal dos sistemas. Abaixo os estágios propostos para uma trilha, com alguns aspectos a serem considerados (IPOL, 2021):

1. **Entender o Estado Atual:**

- Nesta fase, o foco está na compreensão dos desafios e limitações dos processos estabelecidos, identificando quais deles ainda são relevantes no ambiente digital. Também envolve a revisão de regulamentos e procedimentos obsoletos da era analógica.

2. **Garantir a Qualidade dos Dados:**

- Na próxima etapa, o principal foco é assegurar a qualidade dos dados. Isso inclui evitar dados duplicados, formatos inconsistentes, informações incompletas, o uso de múltiplas unidades e idiomas, e dados imprecisos. A qualidade dos dados é crucial, uma vez que dados deficientes são uma das principais causas de falha em projetos de digitalização.

3. **Digitalizar os Processos Existentes:**

- Nesta fase, o objetivo é a digitalização dos processos. É importante envolver o setor privado e aproveitar as capacidades de seus sistemas existentes, tornando a transição o mais suave possível.

4. **Considerar Outros Fatores Determinantes:**

- Esta etapa envolve a consideração do fator humano, incluindo as competências do pessoal existente e a necessidade de alinhar a gestão com os

esforços de digitalização. Além disso, questões de legado, como a mentalidade cultural desatualizada, devem ser abordadas.

5. Engajar Contribuintes:

- Uma estratégia essencial é a comunicação e o envolvimento dos contribuintes no processo de transformação digital. Isso requer um nível de confiança por parte dos contribuintes para garantir a eficácia dos esforços de digitalização.

Dentro do processo de digitalização, as administrações devem também garantir que:

- A gerência compreenda a importância da abordagem orientada para dados e comunique isso regularmente à equipe.
- Exista um programa de treinamento para apoiar habilidades nas áreas necessárias.
- Haja uma mudança no paradigma de gestão.
- A qualidade dos dados seja continuamente avaliada e aprimorada.
- A estratégia de segurança da informação seja regularmente atualizada, e os riscos legais sejam bem compreendidos.

Acreditamos que os blocos de atuação explicitados nesta discussão podem contribuir para que os atores econômicos que trabalham na área tributária tenham sua atuação baseada em premissas mais claras, que possam guiá-los no empreendimento da mudança do contexto tributário que o Brasil vive. Nem todos que atuam e comandam os processos de reforma tributária têm noção, por exemplo, que uma postura colaborativa com o contribuinte pode, no final das contas, aumentar a arrecadação. Também, percebe-se em muitos casos que várias Receitas no Brasil implantam grandes sistemas de TI sem capacitar seus servidores ou conscientizar contribuintes. Por fim, entendemos também que um recado importante para as administrações tributárias é o de atuação política, que na totalidade dos casos, carece de estratégia e acaba vendo seus processos preteridos ou abandonados.

Por fim, podemos afirmar que, na verdade, as três frentes de atuação formam pilares para uma reforma exitosa. Não é possível haver investimento em tecnologia sem apoio político, tampouco os recursos tecnológicos teriam grandes efeitos se a administração tributária ainda continuasse com uma postura combativa com os contribuintes. Seguindo as três frentes e suas premissas, pode-se almejar a uma simplificação do ambiente tributário brasileiro.

6- Conclusão

Em conclusão, este artigo aborda de forma abrangente a necessidade urgente de reformar o sistema tributário no Brasil para torná-lo mais racional, simplificado e alinhado com as demandas de um mundo digital em constante evolução. As pesquisas realizadas evidenciam a complexidade e os custos elevados associados ao cumprimento das obrigações tributárias no país, destacando a necessidade de uma mudança profunda.

A proposta de reforma é estruturada em três frentes: a mudança de postura das administrações tributárias, a estratégia política para superar obstáculos e a implementação eficaz de sistemas de tecnologia da informação. A mudança de postura, caracterizada pelo paradigma da confiança, visa aprimorar o cumprimento voluntário das obrigações e reduzir os custos de conformidade por meio de medidas objetivas, incluindo a simplificação das obrigações acessórias e o uso eficiente da tecnologia.

A frente política concentra-se na construção de coalizões, na negociação com as elites e na mobilização do apoio existente para promover reformas sustentáveis e garantir o apoio financeiro necessário para a implementação bem-sucedida de tecnologia. Por fim, a transformação digital é vista como o caminho final para simplificar o sistema tributário, e uma estratégia de trilha é proposta para garantir uma transição suave.

Em resumo, este trabalho destaca que a reforma do sistema tributário brasileiro é vital para o desenvolvimento econômico do país e requer uma abordagem multidimensional. A implementação eficaz de tecnologia, aliada a mudanças na postura e ao apoio político, é essencial para alcançar um sistema tributário mais simples, eficiente e compatível com as necessidades do mundo digital. A complexidade do desafio exige uma ação urgente, e o sucesso dessa empreitada dependerá da colaboração de diversos setores da sociedade e do governo.

REFERÊNCIAS

AREWA, Moyo; DAVENPORT, Stephen. The Tax and Technology Challenge. In: DOM, Roel; CUSTERS, Anna; DAVENPORT, Stephen; PRICHARD, Wilson. **Innovations in Tax Compliance: Building Trust, Navigating Politics and Tailoring Reform**. World Bank Group, 2022. cap. 7, p. 171-200.

BELLON, Matthieu et al (2019). **Digitalization to Improve Tax Compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru**. International Monetary Fund- IMF.

Doing Business Subnacional Brasil (2021). **Comparando o ambiente de negócios para empresas nacionais em 27 localidades brasileiras com o de outras 190 economias**. World Bank Group.

Exploring the opportunities and challenges of the new Technologies for EU tax administration and policy. IPOL – Policy Department for Economic, Scientific and Quality of Life Policies, 2021.

MARTÍNEZ-VÁZQUES, Jorge et al (2022). **Tax Revenue Management and Reform in the Digital Era in Developing and Developed Countries**. International Center for Public Policy – Georgia State University.

NGUYEN, T.T.T. et tal (2022). **Performance of tax simplification around the world: A panel frontier analysis**. Elsevier.

OKUNOGBE, Oyebola; POULIQUEN, Victor (2022). **Technology, Taxation, and Corruption: Evidence from the Introduction of Electronic Tax Filing**. American Economic Journal: Economic Policy 2022, 14(1): 341–372.

PORTO, Éderson Garin (2019). **Ensaio sobre os custos de conformidade no Brasil: análise do peso das obrigações tributárias acessórias**. Revista FESDT n.9.

RAHMI, Notika; GANGODAWILAGE, Damith (2022). **SWOT Analysis of Indonesian Tax Administration Innovation in the Digitalization Era**. Ilomata International Journal of Tax & Accounting.3(1),375-387.

Relatório de Gestão – Exercício de 2016. Receita Federal do Brasil. Brasília- DF, 2017.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (2014). **Simplificação das obrigações tributárias acessórias do ICMS**. ESAF.