

# A RELEVÂNCIA DA EDUCAÇÃO FISCAL PARA A CIDADANIA

## 1 INTRODUÇÃO E RELEVÂNCIA DA PESQUISA

### 1.1 Histórico do Projeto

O processo de apuração e pagamento de tributos pelas empresas e pessoas brasileiras dispende muito tempo e dinheiro, comparativamente aos demais países. Em virtude de que os gastos do Estado brasileiro são muito grandes e não é possível reduzi-los, continuamente o governo aumenta os impostos para dar conta das suas obrigações.

Uma vez pagos os impostos, as empresas têm menos recursos para investir nas suas próprias atividades. Se os impostos devidos fossem menores as empresas teriam mais recursos disponíveis para o seu próprio desenvolvimento. Por meio dos impostos o governo retira dinheiro das empresas e das pessoas e deveria empregá-los no bem estar da sociedade. Entretanto, boa parte dos recursos arrecadados é utilizada para pagamento de obrigações que não beneficiam a população e outra parte substancial é desperdiçada em corrupção.

Devido à sua relevância, vários autores pesquisaram temas relativos aos tributos, como por exemplo: Imposto de vendas e consignações: análise dos sistemas de arrecadação (COSTA, 1963); O ICM, os inventários e o imposto de renda (NEVIANI, 1971); A restituição de impostos indiretos no sistema jurídico-tributário brasileiro (SCHOUERI, 1987); A política de dividendos como geradora de economia fiscal e do desenvolvimento do mercado de capitais: uma proposta criativa (POLI; PROCIANOY, 1993); International transfer pricing restrictions: impact on corporate financial policy (LIMBERG ET AL., 1997); A incidência final dos impostos indiretos no Brasil: efeitos da tributação de insumos (SIQUEIRA ET AL., 2001); . O custo da arrecadação de tributos federais (BERTOLUCCI; NASCIMENTO, 2006); *Tax XML – sistema de apoio à cooperação tributária internacional* (LOYOLLA; FERREIRA, 2002); *Sonegação tributária e complexidade* (SAYEG, 2003); Os efeitos da privatização sobre o desempenho econômico e financeiro das empresas privatizadas (ANUATTI-NETO ET AL., 2005); Contribuição ao estudo da classificação interdisciplinar da pesquisa tributária e do impacto da tributação na estrutura de capital das empresas no Brasil (POHLMANN, 2005); Hedge, redução de volatilidade dos lucros e o efeito sobre o imposto de renda das companhias abertas brasileiras (LAMEIRA ET AL., 2005); A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas (SIQUEIRA; RAMOS, 2005); Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006); A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal (BRAMI-CELENTANO; CARVALHO, 2007); Detecção do gerenciamento de resultados pela análise do diferimento tributário (PAULO ET AL., 2007); Efeitos potenciais da política tributária sobre o consumo de alimentos e insumos agropecuários: uma análise de equilíbrio geral inter-regional (SANTOS; FERREIRA FILHO, 2007); Influência do cálculo de depreciação no imposto de renda e no fluxo de caixa de uma atividade de transporte florestal (FREITAS ET AL., 2007); *An unintended consequence of book-tax conformity: a loss of earnings informativeness* (HANLON; MAYDEW; SHEVLIN, 2008); Diferença entre o lucro contábil e lucro tributável: uma análise sobre o gerenciamento de resultados contábeis e gerenciamento tributário nas companhias abertas brasileiras (FORMIGONI; ANTUNES; PAULO, 2009); *Do corporate governance characteristics influence tax management?* (MINNICK; NOGA, 2010);

*Researching accounting for income taxes* (GRAHAM; RAEDY; SHACKELFORD, 2012); *The Compliance and Administrative Costs of Taxation in Canada* (VAILLANCOURT; ROY-CÉSAR; BARROS, 2013). Entretanto, ainda há uma lacuna no que diz respeito aos estudos sobre a educação fiscal para a cidadania.

Nesse âmbito, os autores deste projeto vêm estudando o tema buscando conhecer as suas implicações para as empresas. Os principais resultados obtidos até 2015 permitiram identificar: que os incentivos fiscais não afetam a estrutura de capital das companhias abertas brasileiras, porém sugerem que os incentivos fiscais melhoram o seu desempenho (FORMIGONI, 2008); o efeito das mudanças nas práticas contábeis ocasionou uma redução de, aproximadamente, 2% no Patrimônio Líquido e de, aproximadamente, 5% no Resultado do Exercício das empresas (GRECCO; GERON; FORMIGONI, 2009). Esses resultados têm sido compartilhados com a comunidade acadêmica e com a sociedade por meio de várias ações.

No ano de **2015**, os **principais produtos** foram: 1) Entrevistas: 1a) sobre imposto de renda para a mídia televisiva: Jornal do SBT - Notícias da Manhã; 1b) para a mídia escrita: Correio Braziliense (cuidados no IR de aposentados); 2) Vídeos gravados para mídias digitais: Revista IstoÉ Dinheiro - Portal na Web (diversos vídeos sobre Imposto de Renda Pessoa Física); 3) Artigo publicado em periódico: A relação entre os incentivos fiscais da Lei do Bem (PDTI) e a geração de riqueza pelas companhias abertas brasileiras não financeiras (CONTABILOMETRIA – Brazilian Journal of Quantitative Methods Applied to Accounting); 4) Orientações: 4a) da Dissertação de Mestrado Profissional da UPM, de autoria de Anderson Costa de Souza: Créditos de contribuições ao PIS/COFINS e influência organizacional: um estudo exploratório; 4b) de Trabalhos de Conclusão de Curso da Graduação em Ciências Contábeis da UPM: 4b1) SATO, D.Y.; SANTOS, F.M.; OCSEMBERG, M.B.N.: O impacto dos incentivos fiscais sobre o desempenho das empresas de capital aberto no Brasil; 4b2) ESTEVES, A.B.; FREITAS, F.C.; AVILA, J.E.P.: A Lei 12.973 e seus impactos sobre a tributação dos lucros auferidos no exterior pela empresa Vale do Rio Doce.

No ano de **2014**, os **principais produtos** foram: 1) Entrevistas sobre Imposto de Renda Pessoa Física: 1a) para a mídia televisiva: 1a1) Rede Globo de Televisão (Jornal Hoje); 1a2) Rede Gazeta de Televisão (Revista da Cidade); 1a3) Rede Vida de Televisão (Jornal da Vida); 1b) para a mídia falada: 1b1) Rádio CBN (CBN Madrugada); 1c) para a mídia escrita: 1c1) Revista Exame: E-Social – A chave da mudança; 1c2) Jornal Diário de S.Paulo: Faculdades e Etecs ajudam a preencher a Declaração do IR; 1c3) Jornal Valor Econômico: Transparência Contábil; 2) Artigo publicado em periódico Qualis A2: International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation (Print), intitulado “An analysis of profit and loss in Brazil before and after the full adoption of the International Financial Reporting Standards; 3) Artigos apresentados em congressos: 3a) 1st Annual Conference of Global Corporate Governance Institute, intitulado “Corporate Governance in Brazilian Companies: the influence of the founder in the financial decisions”; 3b) VIII Empreendesur, intitulado “Relatório Contábil-Financeiro: instrumento fundamental para qualidade da gestão”; 3c) 37th Annual Congress of the European Accounting Association, intitulado “The influence of the board of directors profile in the disclosure practices of corporate social responsibility in Brazilian and Spanish companies”; 3d) 11th International Conference on Information System and Technology Management, intitulado “Promoting fiscal citizenship through e-taxation”; 3e) XIV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade – Brazilian Day - TIJA Symposium, intitulado “Board of

directors characteristics and disclosure practices of corporate social responsibility: a comparative study between Brazilian and Spanish companies”; 3f) 5th International Women and Business Conference, intitulado “The influence of women in earnings management: the case of Brazilian firms”; 3g) XXXVIII Encontro da Anpad, intitulado “A relação entre a presença de mulheres no Conselho e o gerenciamento de resultados nas companhias abertas brasileiras; 3h) 7th International Conference of Education, Research and Innovation, intitulado “Why Taxation is Needed in the Bachelor of Accounting?”; 4) Orientações: 4a) da Dissertação de Mestrado Profissional da UPM, de autoria de Arnaldo Marques de Oliveira Neto, com o título “Os riscos tributários no contexto das boas práticas de governança corporativa e dos sistemas de controle gerencial”.

No ano de **2013**, os **principais produtos** foram: 1) Publicações em periódicos: 1a) Revista Evidenciação Contábil & Finanças (RECFin), intitulado “Arrendamento Mercantil Operacional: as mudanças propostas pelos organismos internacionais e seus efeitos nas empresas brasileiras”; 1b) Enfoque: Reflexão Contábil (Impresso), intitulado “Percepção dos Profissionais Brasileiros com relação ao Processo de Convergência Contábil às Normas Internacionais”; 2) Orientações de Dissertações: 2a) Título: “Critérios utilizados pelos escritórios contábeis na adoção inicial do Pronunciamento CPC PME.”, de autoria de George Magno Santos; 2b) Título: “Estudo do impacto da adoção da ICPC 01 nas decisões gerenciais considerando as normas societárias e regulatórias nas empresas de transmissão de energia elétrica do Brasil.”, de autoria de Maria Eveline Rodrigues Gomes; 2c) Título: “Arrendamento Mercantil Operacional: as mudanças propostas pelos organismos internacionais e seus efeitos nas empresas brasileiras.”, de autoria de Evaldo Basílio de Oliveira Batista.

Conforme se pode observar, o projeto que ora se propõe visa dar continuidade à linha de estudos que vem sendo adotada pelos pesquisadores envolvidos, aumentando o escopo da linha incluindo-se o tema da educação fiscal para a cidadania.

## 1.2 Contextualização

Para cumprir os seus objetivos fundamentais, o Estado necessita de recursos financeiros, que são, basicamente, provenientes dos tributos arrecadados e que devem ser aplicados em políticas públicas capazes de assegurar melhor qualidade de vida para a população.

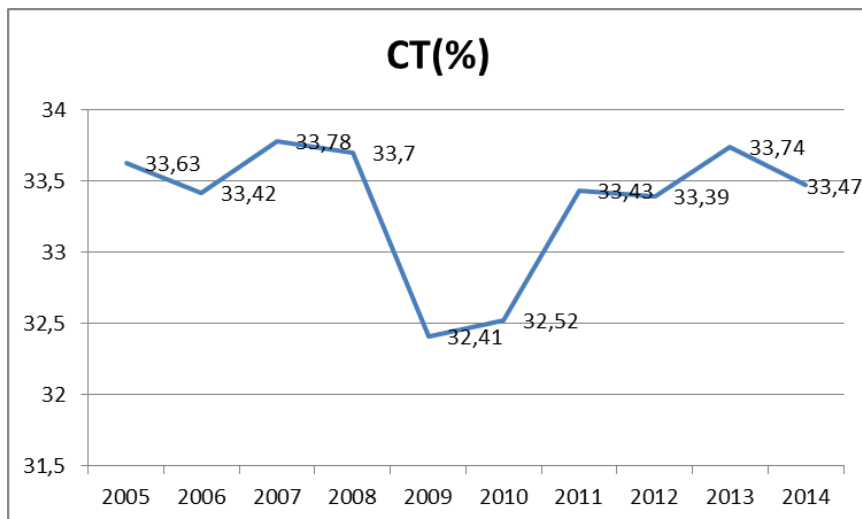
Os tributos são arrecadados pelo Estado e servem de fonte de financiamento para as atividades constitucionais por ele desenvolvidas em benefício da população no âmbito da saúde, educação, segurança, habitação, transporte e outros.

A carga tributária de um país representa a parcela de recursos que o Estado retira, compulsoriamente, dos indivíduos e empresas, como forma principal de financiar o conjunto das suas atividades. A carga tributária é definida como a relação percentual obtida pela divisão do total da arrecadação de tributos (municipais, estaduais e federais) e o Produto Interno Bruto - PIB (total da riqueza gerada no país), ambos medidos no mesmo período de apuração (CETAD/RF, 2015; IBPT, 2014).

Estudo da *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD, 2012) afirma que “As receitas tributárias no Brasil foram robustas e aumentaram nas últimas duas décadas, mostrando a maior proporção de tributos em relação ao PIB na

América Latina durante o período 1990-2009, e atingindo níveis mais elevados do que 17 países da OCDE em 2010”.

Dados do Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil (CETAD/RF, 2015), mostram que a carga tributária brasileira no período entre 2005 e 2014 ficou relativamente estabilizada em torno de 33,35% ao ano, em média, conforme evidenciado na Figura 1. Entre outras coisas, o alto custo da máquina administrativa estatal dificulta a sua redução.

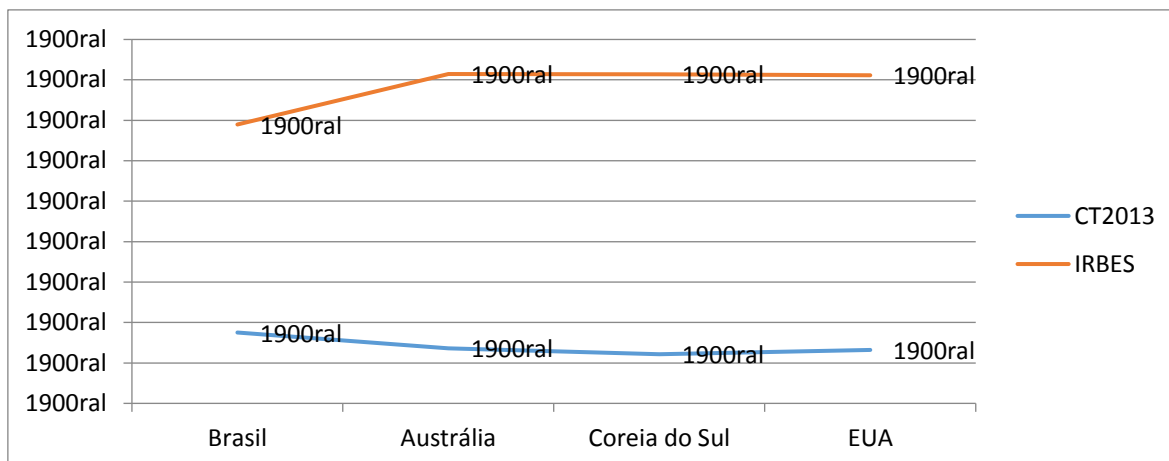


**Figura 1: Evolução da carga tributária brasileira no período de 2005 a 2014.**

Fonte: CETAD/RF, 2015

Verifica-se pela Figura 1 que a partir de 2009 até 2013 a carga tributária brasileira teve uma trajetória ascendente, em linha com o estudo realizado pela OECD (2012), tendo um leve recuo no ano de 2014. No momento de elaboração desta Figura 1 ainda não estava disponível os dados relativos a 2015.

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT (2014), o Brasil se encontra entre os 30 (trinta) países com maior carga tributária do mundo. Entretanto, continua sendo o que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em prol do bem estar da sociedade, ficando atrás, inclusive, de países da América do Sul, como Uruguai e Argentina. A Figura 2 apresenta a comparação entre o volume de tributos arrecadados e o retorno em bem estar da sociedade do Brasil, Austrália, Coreia do Sul e Estados Unidos.



**Figura 2: Carga tributária (CT) x Índice de bem estar da sociedade (IRBES)**

Fonte: IBPT (2015)

Esse quadro é ainda mais negativo considerando que no Brasil “as receitas provenientes de impostos indiretos são relativamente altas em comparação com as dos países da OCDE”. Adicionalmente, o sistema de imposto operado em nível estadual (ICMS) “é complexo, levando a uma competição tributária predatória entre os Estados resultando em altos custos para o cumprimento e administração das regras tributárias”. Em relação à estrutura tributária, representada pela parcela dos principais tributos em relação ao total da receita tributária, a percentagem de impostos indiretos, particularmente o ICMS, é relativamente alta no Brasil em comparação com os países da OCDE (OECD, 2012).

A educação fiscal quer das organizações, quer do cidadão é, indiscutivelmente, reconhecida como a determinante da política fiscal para garantir a estabilidade do Orçamento do Estado de um país. Mais do que uma estratégia econômica que fomenta, intrinsecamente, a moralidade fiscal (TORGLER, 2005), permite encontrar a motivação para o pagamento, de forma honesta e rigorosa, de impostos (DOERRENER et al., 2014). Contudo, esquecendo-se do seu real objetivo, as boas práticas de cidadania centram-se, muitas vezes, no estrito cumprimento das obrigações fiscais (QARI ET AL., 2011; HALLA, 2011).

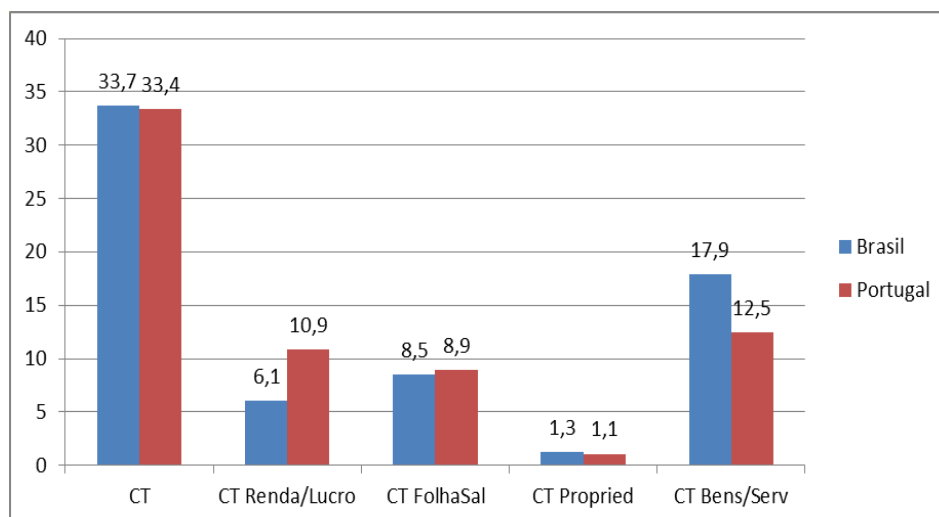
Feld e Frey (2002) sublinham a importância de um tratamento respeitoso dos contribuintes por parte das autoridades fiscais e sugerem que o próprio sistema político democrático pode estar correlacionado com uma elevada moralidade fiscal (ALM ET AL, 1999; FELD E TYRAN, 2002; TORGLER, 2005).

Gomes (2014, p. 8) expõe que o conjunto de impostos previstos no sistema fiscal de Portugal e emanados da Constituição se organiza em torno de:

Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e Colectivas (respectivamente, IRS e IRC), Impostos sobre o património – Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e Imposto Municipal sobre Transacções de Imóveis e impostos sobre a despesa (também denominada tributação sobre o consumo), incluindo o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), Imposto do Selo (IS), Imposto sobre Veículos (ISV), Imposto Único de Circulação (IUC) e os Impostos Especiais sobre o Consumo (IEC) – Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA), Imposto sobre o Tabaco e Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP).

Percebe-se que o sistema português tem similaridades com o brasileiro, além da sua carga tributária ser semelhante à do Brasil. Dessa forma, optou-se por realizar neste estudo uma análise comparativa entre Brasil e Portugal.

Dados da CETAD/RF (2015) mostram que embora Brasil e Portugal apresentem diferenças na matriz tributária, a carga tributária total, em 2013, foi semelhante, conforme apresentado na Figura 3.



**Figura 3: Carga Tributária de Brasil e Portugal em 2013**

Fonte: CETAD/RF, 2015

Verifica-se pela Figura 3 que a carga tributária do Brasil e de Portugal é praticamente da mesma magnitude, 33,7% e 33,4%, respectivamente. Entretanto, a carga tributária sobre a renda e lucro, 6,1% e 10,9%, e sobre bens e serviços, 17,9% e 12,5%, respectivamente, apresentam distorção relevante, mostrando a diferença de estrutura tributária existente entre os dois países. Enquanto a carga tributária no Brasil é mais relevante sobre os bens e serviços, em Portugal o é sobre a renda e lucro, apresentando, dessa forma, matriz tributária diferenciada.

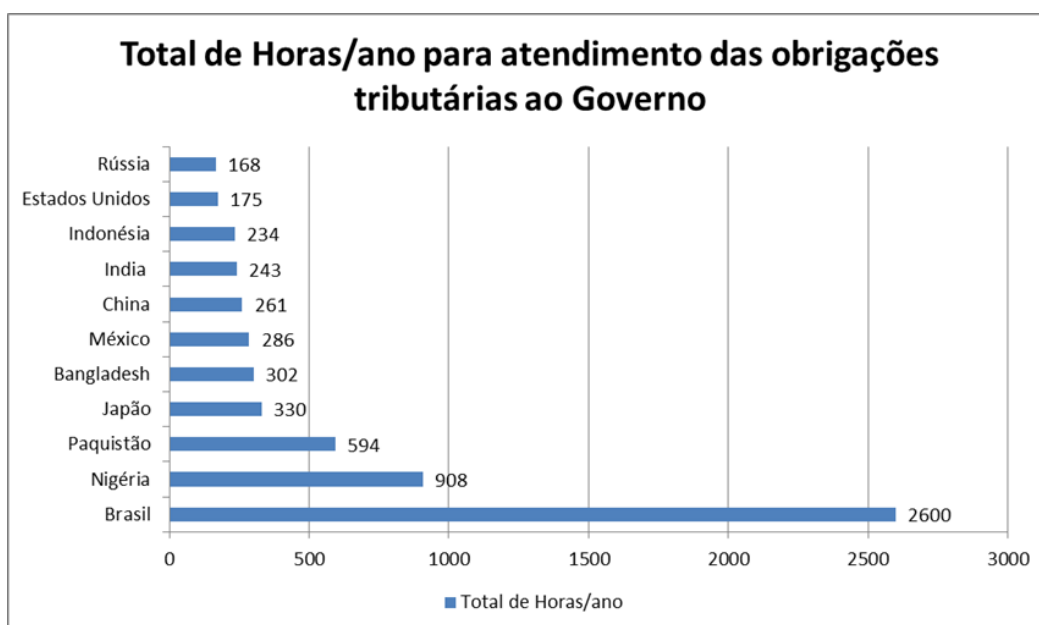
A complexidade do sistema tributário brasileiro leva a uma incompreensão por parte da maioria da população sobre a forma de cobrança dos impostos. Destaque-se que mesmo para os estudiosos da área o assunto não é facilmente assimilado. Um dos efeitos dessa complexidade é que o Brasil é o país que mais dispende tempo para realização das obrigações tributárias acessórias para apuração dos impostos, conforme evidenciado pela Figura 4. Como se pode observar pela Figura 4, comparando-se países em diferentes estágios de desenvolvimento econômico, observa-se que o Brasil dispende o maior número de horas por ano para atendimento de obrigações tributárias (2.600 h/ano). Esse número representa mais de quinze vezes o número dispendido pelas empresas russas, que dispendem o menor número de horas para cumprimento de obrigações fiscais e mais de nove vezes o número dispendido pelas empresas portuguesas (275).

Olhando-se o relatório *Paying Taxes* elaborado pelo Banco Mundial em parceria com a PwC (WBG; PwC, 2016) observa-se que na Europa Ocidental (na qual Portugal está

inserido) o número de horas dispendidas para cumprimento de obrigações tributárias é 247, enquanto na América do Sul (onde o Brasil está inserido) é de 615 horas. Esses dados mostram que o número de horas dispendidas no Brasil é muito superior mesmo quando comparado com outros países da mesma região e superior às horas dispendidas em Portugal.

Talvez essas diferenças estejam relacionadas, dentre outros fatores, à complexidade do sistema tributário dos países, à alta carga tributária e ao retorno dos impostos em bem estar da população.

O relatório *Paying Taxes* (WBG; PwC, 2013, p. 106), destaca que Portugal teve uma redução de 53 horas no número de horas necessárias ao cumprimento das obrigações fiscais entre o relatório de 2007 e o de 2013. O relatório esclarece que a redução decorre principalmente da introdução de meios eletrônicos de preenchimento e pagamento, bem como à simplificação do processo de interação entre a Administração Tributária e os contribuintes.



**Figura 4: Total de horas dispendidas para atendimento de obrigações tributárias**  
Fonte: *Paying Taxes* 2015 (WBG; PwC, 2015)

Considerando-se o cenário exposto, a educação fiscal para o exercício da cidadania torna-se imprescindível para melhor entendimento, por parte da sociedade, do montante de tributos por ela pagos e da importância desses tributos para a promoção do bem estar da sociedade. À medida que as pessoas compreendam que os tributos são necessários, isso pode ter como efeito a redução da sonegação, da corrupção e da evasão fiscal, assim como a conscientização da sociedade quanto à necessidade da transparência por parte do governo na evidenciação das aplicações dos recursos arrecadados.

Não obstante, embora a carga tributária do Brasil e de Portugal seja semelhante, a evasão fiscal e a sonegação em Portugal são menores do que no Brasil, conforme apresentado na Tabela 1.

**Tabela 1: PIB e gastos governamentais Brasil e Portugal**

<b>Colunas1</b>	<b>Brasil</b>	<b>Portugal</b>
PIB US\$mil	2.087.890	228.538
Population	190.755.799	10.555.853
PIB US\$ per capita	10,945	21,650
Tamanho da Economia Paralela US\$mil	814.277	52.564
Tamanho da Economia Paralela (%)	39	23
Carga Tributária (%)	34,4	37,7
Perda Fiscal como resultado da EconParalel US\$mil	280.111	19.817
Gastos Governamentais em % do PIB	41	46
Gastos com Saúde em % do PIB	8,4	10,6
Gastos com Saúde US\$mil	175.383	24.225
Economia Paralela em % dos Gastos com Saúde	160	82
Custo da Evasão Fiscal em moeda local mil	481.791	15.259

**Fonte:** Tax Justice Network, 2011

Como se pode observar pela Tabela 1, embora Portugal apresente um PIB de 11% em relação ao do Brasil, o seu PIB per capita é o dobro do brasileiro. O tamanho da economia paralela de Portugal é 42% menor do que a brasileira, apresentando uma perda fiscal em decorrência da economia paralela 93% menor do que a brasileira. Analisando os gastos com saúde, por exemplo, a economia paralela afeta muito mais o Brasil do que Portugal.

A fim de sensibilizar a população sobre a importância da arrecadação de tributos e os gastos governamentais, o Grupo de Educação Fiscal (GEF) da Escola de Administração Fazendária (ESAF) criou o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF). Esse programa “esclarece a função socioeconômica dos tributos, (...) contribuindo para o aumento da percepção do cidadão sobre a gestão fiscal” (GEF, 2015).

Sobre o objetivo do PNEF, o GEF (2015) ressalta que:

A pretensão é fazer com que a Educação Fiscal, (...) e o Controle Social se consolidem como instrumentos de incentivo à participação social na construção de um sistema tributário mais justo e na conversão dos impostos em obras e serviços de qualidade, sob o olhar vigilante dos cidadãos.

Segundo o GEF (2015) a “Educação Fiscal visa à construção de uma consciência voltada ao exercício da cidadania, objetivando e propiciando a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controle social e fiscal do Estado”.

Nesse sentido, é relevante que a sociedade entenda os tributos e a sua função social para redução das desigualdades sociais. Além disso, o acompanhamento da aplicação dos recursos públicos pela sociedade é necessário para evitar desperdícios e alocações indevidas. O combate à sonegação, ao contrabando, à pirataria e a maior participação e controle social pela sociedade se faz imprescindível para o desenvolvimento do país (GEF, 2015).



O GEF (2015) ressalta que todas essas questões evidenciam a importância da Educação Fiscal no desenvolvimento do país, desafiando o cidadão a entender o seu papel como contribuinte solidário e participativo.

É neste contexto que surge esta investigação, cuja questão de pesquisa se pauta no seguinte: Qual a influência das ações de educação fiscal sobre a propensão à arrecadação de tributos e sobre a percepção que os gestores brasileiros e portugueses têm quanto aos tributos como instrumento para a redução de desequilíbrio social?

## **2 OBJETIVOS**

Para responder a questão de pesquisa proposta, foi estabelecido o seguinte objetivo geral: Identificar a influência da educação fiscal sobre a propensão à arrecadação de tributos, e à percepção dos tributos como instrumento para a redução de desequilíbrio social.

Para alcançar o objetivo geral, foram delineados os seguintes objetivos específicos:

- 1) Identificar o nível de Educação Fiscal (EF) de gestores brasileiros e portugueses.
- 2) Identificar a propensão à arrecadação de tributos (PAT) desses gestores.
- 3) Identificar a percepção desses gestores quanto ao papel dos tributos como instrumento de redução da desigualdade social (TRDS).
- 4) Analisar o relacionamento entre o nível de Educação Fiscal (EF), a propensão à arrecadação de tributos (PAT) e a percepção desses gestores quanto ao papel dos tributos como instrumento de redução da desigualdade social (TRDS).
- 5) Propor ações que possam ser desenvolvidas com o amparo do Núcleo de Apoio Contábil e Fiscal (NAF) da Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM), que tenham como propósito melhorar: os índices de Educação Fiscal (EF), a propensão à arrecadação (PAT) e o conhecimento da aplicação dos recursos para o bem estar da sociedade brasileira (TRDS).

## **3 METODOLOGIA**

### **3.1 Enquadramento da pesquisa**

A pesquisa pode ser enquadrada de acordo com vários aspectos. Segundo a abordagem do problema, este trabalho é qualificado como uma pesquisa quantitativa, pois utiliza quantificação tanto para a coleta quanto para a análise dos dados (DIEHL e TATIM, 2004). Segundo o objetivo geral, o estudo é classificado como descritivo, porque busca identificar os níveis de EF, PAT e TRDS em amostras de gestores que atuam no Brasil e em Portugal (DIEHL e TATIM, 2004). O estudo também se classifica como exploratório porque, de acordo com Malhotra (2001), estudos dessa natureza buscam explorar um problema para se ter critérios para análise e compreensão da situação. Segundo o propósito, o estudo se caracteriza como uma pesquisa de levantamento, pois serão coletados dados diretamente junto aos sujeitos previstos para o estudo (DIEHL e TATIM, 2004).

### 3.2 Hipóteses de pesquisa

Por meio da carga tributária o Estado retira, compulsoriamente, dos indivíduos e empresas, os recursos necessários para financiar o conjunto das suas atividades. Por outro lado, a educação fiscal é reconhecida como a determinante da política fiscal para garantir a estabilidade do Orçamento do Estado de um país. Conforme já discutido, a educação fiscal é mais do que uma estratégia econômica que fomenta a moralidade fiscal; ela promove a motivação para o pagamento, de forma honesta e rigorosa, de impostos. Assim, hipotetiza-se:

**H1:** No Brasil e em Portugal, o nível de educação fiscal (EF) está positivamente associado à propensão de arrecadação de tributos (PAT).

Considerando que o Brasil continua sendo o país que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em tributos em prol do bem estar da sociedade, dentre os trinta países com maior carga tributária no mundo, e que Portugal não se encontra na lista desses países, hipotetiza-se:

**H2:** No Brasil e em Portugal, o nível de educação fiscal (EF) está positivamente associado à percepção dos gestores quanto ao papel dos tributos como instrumento de redução da desigualdade social (TRDS).

### 3.3 População e amostra

Em relação aos dados colhidos no Brasil, a população deste estudo será formada por gestores que ocupem posição, pelo menos, de média gerencia, que atuam nas 500 maiores empresas do país, seguindo-se o critério adotado pela Revista Exame. A população é, portanto, finita, considerando-se que haja pelo menos um sujeito em cada uma dessas empresas que se enquadre dentro dos critérios exigidos neste estudo. O procedimento de amostragem será probabilístico, sendo o tamanho da amostra estimado com o uso da fórmula estatística apresentada nos Quadros 2 e 3, fórmula usada quando não se conhecem a média e o desvio padrão da população e esta é considerada finita. A proporção usada para estimativa será o gênero dos participantes.

**Quadro 1 – Fórmula para estimativa do tamanho da amostra**

$$n = \frac{Z^2 \cdot \hat{p} \cdot \hat{q} \cdot N}{d^2 \cdot (N-1) + Z^2 \cdot \hat{p} \cdot \hat{q}}$$

**Quadro 2:** Explicação dos parâmetros da fórmula usada para estimativa do tamanho da amostra

$n$  = tamanho da amostra

$N$  = número de elementos da população

$Z$  = abscissa da Normal Padrão

$\hat{p}$  = estimativa da proporção

$$\hat{q} = 1 - \hat{p}$$

$d$  = erro amostral

Em relação aos dados colhidos em Portugal, o procedimento de amostragem será não probabilístico e a amostra será formada por todos os gestores que se encaixem nos critérios e que aceitem o convite para participarem da pesquisa. A população será formada por pessoas que atuam em empresas de médio e grande porte de diferentes setores econômicos de Portugal. O tamanho da amostra, contudo, não deverá ser inferior a 80 gestores. Este tamanho foi estimado considerando-se os seguintes parâmetros: modelo com dois preditores, efeito de 0,15,  $\alpha$  de 0,05, poder  $(1-\beta)$  de 0,95; essa estimativa foi feita com apoio do software GPower versão 3.1.

### **3.4 Dados e forma de coleta de dados**

Tanto no Brasil quanto em Portugal os dados serão primários, coletados diretamente junto ao público alvo da pesquisa. O instrumento para coleta de dados será um questionário, com questões fechadas, dividido em três seções: 1. Dados demográficos: dados sobre o respondente e sobre a empresa na qual atua; 2. Dados para caracterização dos setores nos quais os gestores atuam, bem como coleta de dados sobre uso de cenários econômicos e de aspectos específicos de tributação; 3) Dados relacionados aos temas de educação fiscal (EF), propensão à arrecadação de tributos (PAT) e papel dos tributos como instrumento de redução da desigualdade social (TRDS).

As partes do questionário relacionadas aos constructos PAT e TRDS serão formadas por afirmativas que serão avaliadas pelo respondente usando-se uma escala do tipo likert, de seis pontos, assumida como métrica, sendo: 1) discordo totalmente, 2) discordo muito, 3) discordo, 4) concordo, 5) concordo muito, 6) concordo totalmente. Durante a análise de dados, poder-se-á agrupar as respostas dos níveis 3) discordo e 4) concordo, tratando-as como ponto neutro. Todavia, esses pontos da escala são mantidos para que se possa analisar a opção em área de discordância ou de concordância. O nível de educação fiscal (EF) será apurado pela apresentação de situações-problema relacionadas a tributos e de alternativas para solução dessa situação. O respondente deverá escolher dentre as alternativas, a correta, utilizando-se, assim, uma escala categórica (alternativas 1, 2, 3 ou 4).

### **3.5 Tratamento dos dados**

Os dados serão analisados com o apoio do software SPSS, na versão disponível nos laboratórios de informática da UPM. Estão previstas as seguintes análises: 1. Análise descritiva dos dados; 2. Análise fatorial confirmatória com os indicadores (variáveis manifestas) relacionados aos construtos PAT e TRDS; 3. Apuração do nível de educação fiscal (EF) considerando-se o percentual de acerto aos problemas apresentados. Esse índice formará uma variável obtida por uma escala razão e, portanto, métrica. A partir desse dado será feita a análise de regressão múltipla para teste das hipóteses propostas no estudo. Todos os testes necessários para análise do cumprimento dos pressupostos das diferentes análises serão feitos no decorrer do tratamento dos dados.

## **4 Contribuições imediatas e/ou futuras para a sociedade**

Acredita-se que a promoção da Educação Fiscal para o exercício da Cidadania pode contribuir para:

1. A socialização do conhecimento sobre o sistema tributário brasileiro, propiciando o aumento de competências e a consolidação de conhecimentos na área contábil e fiscal, que reduzem a necessidade permanente de atualizar informação com relevância, criando valor para sociedade. Essa socialização representa a experiência na tomada de decisões

econômicas e financeiras, a qual pode ser transmitida e ensinada a todos e, assim, reduzir o tempo gasto. Nesse sentido, têm-se como suporte o NAF da UPM, instalado dentro do Campus Higienópolis da UPM, em parceria com a Receita Federal do Brasil (RFB), em complementação ao Imposto de Renda Solidário Mackenzie que está em execução a vários anos.

2. Esclarecimento dos gestores sobre a importância dos tributos para Educação Fiscal, sensibilizando-os quanto à função socioeconômica dos tributos. Dessa forma, é possível destacar a importância do tributo na atividade financeira do Estado para a manutenção das políticas públicas e melhoria das condições de vida do cidadão. A melhor compreensão sobre os tributos torna claro que as obrigações tributárias são uma condição necessária para a vida em sociedade, a qual é cada vez mais complexa e organizada (FAVEIRO, 2002).

3. Inserir o cidadão no centro do debate público, no que diz respeito às obrigações tributárias, aproximando-o das entidades públicas: judiciário (Tribunais), executivo (AT), legislativo (Câmara dos Deputados) e político (Governo), conscientizando-o das ferramentas e mecanismos que dispõe para influenciar o seu processo de decisão.

4. Transmitir a ideia de que a cidadania fiscal é um projeto para toda a vida, presente no dia-a-dia do cidadão e nas estratégias de longo prazo das organizações, de modo a reduzir ou eliminar as dificuldades da crise econômica e financeira.

#### 4.1. Proposição de atividades de disseminação do conhecimento gerado pelo projeto

Durante a vigência do projeto e após o seu término estão previstas as atividades elencadas no Quadro 3 para disseminação do conhecimento, consolidando as contribuições imediatas e/ou futuras para a sociedade previstas no projeto.

**Quadro 3 – Atividades de disseminação do conhecimento**

Atividades	Quantidade
Publicações	
Livros	1
Artigos em Revistas Internacionais	2
Artigos em Revistas Nacionais	3
Comunicações	
Reuniões Internacionais	1
Reuniões Nacionais	3
Relatórios	1
Organização de Seminários e Eventos (NAF)	6
Treinamento Avançado	
Pós-Doutorado	1
Dissertação de Mestrado	2
Orientação de TCC na Graduação em Ciências Contábeis	3

## 5. REFERÊNCIAS

ALM, J.; MCCLELLAND, G.H.; SCHULZE, W.D. *Changing the social norm of tax compliance by voting*. *Kyklos*, 52(2), 141–171, 1999.

ANUATTI-NETO, Francisco; BAROSSO-FILHO, M.; CARVALHO, A.G.; Macedo, R. Os efeitos da privatização sobre o desempenho econômico e financeiro das empresas privatizadas. **Revista Brasileira de Economia**. Rio de Janeiro, v. 59, n. 2, p. 151-175, Abr./Jun., 2005.

BERTOLUCCI, A.V.; NASCIMENTO, D.T. O custo da arrecadação de tributos federais. **Revista de Contabilidade e Finanças**. Edição comemorativa, p. 36-50, 2006.

BRAMI-CELENTANO, A.; CARVALHO, C. E. A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal. **Revista Katálysis**. v. 10, n. 1, p. 44-53, jun. 2007.

CETAD/RF - CENTRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS E ADUANEIROS DA RECEITA FEDERAL. (2015). **Carga Tributária no Brasil 2014**: Análise por Tributos e Bases de Incidência. Outubro. 2015. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10-2015-carga-tributaria-2014>. Acesso em: 30/07/2016.

LIMBERG, S.T.; ROBINSON, J.R.; CHRISTIANS, R.L.M. *International transfer pricing restrictions: impact on corporate financial policy*. **Revista de Administração de Empresas**. v. 37, n.3, 1997.

PAULO, E.; MARTINS, E.; CORRAR, L.J. Detecção do gerenciamento de resultados pela análise do diferimento tributário. **Revista de Administração de Empresas**, v. 47, n. 1, 2007.

COSTA, A.J. Imposto de vendas e consignações: análise dos sistemas de arrecadação. **Revista de Administração de Empresas**, v. 3, n. 6, 1963.

DIEHLL, A. TATIM, D. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo. Pearson Prentice Hall, 2004.

DOERRENBERG, P.; DUNCAN, D.; FUEST, C.; PEICHL, A. *Nice Guys Finish Last: Do Honest Taxpayers Face Higher Tax Rates?*. **Kyklos**, 67 (1), 29–53, 2014.

FAVEIRO, V.A.D. **O estatuto do contribuinte**: a pessoa do contribuinte no estado social de direito. Coimbra: Coimbra Editora, 2002.

FELD, L.P.; FREY, B.S. *Tax compliance as the result of a psychological tax contract: the role of incentives and responsive regulation*. **Law & Policy**, 29 (1), 102-120, 2007.

FELD, L.P.; TYRAN, J.R. *Tax evasion and voting: An experimental analysis*. **Kyklos**, 55(2), 197–221, 2002.

FORMIGONI, H. **A influência dos incentivos fiscais sobre a estrutura de capital e a rentabilidade das companhias abertas brasileiras não financeiras**. Tese (Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2008.

FORMIGONI, H.; ANTUNES, M.T.P.; PAULO, E. Diferença entre o lucro contábil e lucro tributável: uma análise sobre o gerenciamento de resultados contábeis e gerenciamento tributário nas companhias abertas brasileiras. **Brazilian Business Review (BBR)**. Vitória, ES, vol. 6, n. 1, p. 44-61, 2009.

FREITAS, L.C.; SILVA, M.L.; MACHADO, C.C. Influência do cálculo de depreciação no imposto de renda e no fluxo de caixa de uma atividade de transporte florestal. **Revista Árvore**, v. 31, n. 2, p. 257-264, abr. 2007.

GEF – GRUPO EDUCAÇÃO FISCAL. Escola de Administração Fazendária – ESAF. **Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF**. Documento Base. 2. ed. Janeiro, 2015.

GOMES, P.I.L.S. **Quanto custa cumprir os impostos?** O custo do cumprimento fiscal em Portugal. Dissertação (Mestrado em Finanças e Fiscalidade). Faculdade de Economia da Universidade do Porto. Portugal, setembro, 2014.

GRAHAM, J.R.; RAEDY, J.S.; SHACKELFORD, D.A. *Research in accounting for income taxes*. **Journal of Accounting and Economics**, n. 53, p. 412–434, 2012.

GRECCO, M.C.P.; GERON, C.M.S.; FORMIGONI, H. O Impacto das Mudanças nas Práticas Contábeis no Nível de Conservadorismo das Companhias Abertas Brasileiras. **XVI Congresso Brasileiro de Custos**. Fortaleza, CE, Brasil, Novembro, 2009.

GRZYBOVSKI; HAHN, 2006

HALLA, M. *The Link between the Intrinsic Motivation to Comply and Compliance Behavior: A Critical Appraisal of Existing Evidence*. In F. G.Schneider (ed). **Handbook on the Shadow Economy**. Edward Elgar, Cheltenham, 2011.

HANLON, M.; MAYDEW, E.L.; SHEVLIN, T. *An unintended consequence of book-tax conformity: A loss of earnings informativeness*. **Journal of Accounting and Economics**, 46, p. 294–311, 2008.

IBPT – INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Carga Tributária/PIB x IDH**. Março, 2014.

\_\_\_\_\_. **Pelo 5º ano seguido, Brasil arrecada muito, mas não dá retorno**. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/noticia/2171/Pelo-5o-ano-seguido-Brasil-arrecada-muito-mas-nao-da-retorno>. Acesso em 25/08/2015.

LAMEIRA, V.J.; FIGUEIREDO, A.C.; NESS JR, W.L. Hedge, redução de volatilidade dos lucros e o efeito sobre o imposto de renda das companhias abertas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**. v. 38, maio/ago. 2005.

LOYOLLA, W.; FERREIRA, A.S.S. Tax XML: sistema de apoio à cooperação tributária internacional. **Revista de Administração de Empresas – Eletrônica**, v. 1, n. 1, 2002.

MALHOTRA N.K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MINNICK, K.; NOGA, T. *Do corporate governance characteristics influence tax management?* **Journal of Corporate Finance**, n. 16, p. 703–718, 2010.

NEVIANI, Tarcísio. O ICM, os inventários e o imposto de renda. **Revista de Administração de Empresas**, v. 11, n. 2, 1971.

OECD - Organisation for Economic Cooperation and Development. *Country Notes for Revenue Statistics in Latin America 2012*. **Revenue statistics in Latin America: 1990-2010**, 2012.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contribuição ao estudo da classificação interdisciplinar da pesquisa tributária e do impacto da tributação na estrutura de capital das empresas no Brasil**. São Paulo, 2005. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

- POLI, Beatriz Trois Cunha; PROCIANOY, Jairo Laser. A política de dividendos como geradora de economia fiscal e do desenvolvimento do mercado de capitais: uma proposta criativa. **Revista de Administração de Empresas**. v. 33, n. 4, 1993.
- QARI, S., KONRAD, K.A. E GEYS, B. *Patriotism, taxation and international mobility*. **Public Choice**, 151 (3/4), 257-328, 2011.
- SANTOS, C.V.; FERREIRA FILHO, J.B.S. Efeitos potenciais da política tributária sobre o consumo de alimentos e insumos agropecuários: uma análise de equilíbrio geral inter-regional. **Revista de Economia Sociológica Rural**. v. 45, n. 4, p. 921-962, dez. 2007.
- SAYEG, R.N. Sonegação tributária e complexidade. **Revista de Administração de Empresas - Eletrônica**. v. 2, n. 1, 2003.
- SCHOUERI, L.E. A restituição de impostos indiretos no sistema jurídico-tributário brasileiro. **Revista de Administração de Empresas**. v. 27, n.1, 1987.
- SIQUEIRA, R.B.; NOGUEIRA, J.R.; SOUZA, E.S. A incidência final dos impostos indiretos no Brasil: efeitos da tributação de insumos. **Revista Brasileira de Economia**. vol. 55, n. 4, p. 513-544, set. 2001.
- SIQUEIRA, M.L.; RAMOS, F.S. A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas. **Revista de Economia Contemporânea**. vol. 9, n. 3, p. 555-581, dez. 2005.
- TAX JUSTICE NETWORK. *The cost of tax abuse. A briefing paper on the cost of tax evasion worldwide*. November, 2011.
- TORGLER, B. *Tax morale and direct democracy*. **European Journal of Political Economy**, 21(2), 525-531, 2005.
- VAILLANCOURT, F.; ROY-CÉSAR, E.; BARROS, M.S. *The Compliance and Administrative Costs of Taxation in Canada*. **Studies in Tax Policy**. April, 2013.
- WORLD BANK GROUP (WBG); PRICEWATERHOUSECOOPERS (PwC). *Paying Taxes 2013: The global picture. Doing business*, 2013.
- WORLD BANK GROUP (WBG); PRICEWATERHOUSECOOPERS (PwC). *Paying Taxes 2015: The global picture. The changing face of tax compliance in 189 economies worldwide*, 2015.
- WORLD BANK GROUP (WBG); PRICEWATERHOUSECOOPERS (PwC). *Paying Taxes 2016: Ten years of in-depth analysis on tax systems in 189 economies. A look at recent developments and historical trends*, 2016.