

## Custos de conformidade à tributação no Brasil

11 de maio de 2017

### Resumo

O elevado custo de conformidade à tributação no Brasil está associado à complexidade e ao excesso de normas no país que, por sua vez, sofrem alterações frequentes. Segundo dados do *Doing Business*, do Banco Mundial, o Brasil é o campeão em horas demandadas para a apuração de tributos, consumindo, em média, 2.038 horas por ano das empresas nacionais. No país, o avanço tecnológico dos processos tributários não vem sendo acompanhado por uma simplificação da legislação tributária que, ao contrário, vem se tornando progressivamente mais complexa. A consequência é que o custo de conformidade tributária segue sendo excessivamente elevado no Brasil.

### Introdução

Os custos de conformidade à tributação (*compliance costs of taxation*) correspondem ao custo de tempo e recursos necessários ao cumprimento das determinações legais tributárias pelos contribuintes. Estes custos envolvem atividades como cálculo e retenção de impostos e contribuições, preenchimento de declarações, atendimento a fiscalizações, gastos em planejamento tributário, pesquisas e treinamentos, entre outros (Bertolucci e Nascimento, 2002).

Um sistema tributário complexo e com um número excessivo de normas exige, muitas vezes, que as empresas incorram em despesas elevadas para manterem um número relativamente grande de funcionários voltados para apuração e pagamento de tributos, bem como a contratação de assessorias externas de advogados e auditores. Além disso, mudanças frequentes na legislação podem gerar despesas com treinamento de pessoal e compras de ativos (como softwares).

A complexidade excessiva do sistema tributário tem consequências sobre a eficiência econômica e equidade da tributação (Eichfelder e Vaillancourt, 2014).

Da ótica da eficiência econômica, a complexidade tributária gera desperdícios de recursos, uma vez que eleva o ônus da tributação sobre os contribuintes sem, no entanto, elevar a arrecadação dos governos. Com efeito, custos de conformidade elevados tendem a distorcer as decisões dos agentes econômicos, resultando em alocações subótimas dos recursos na economia. Por consequência, a competitividade das empresas nacionais é comprometida bem como a vinda de novos investimentos para o país. Do ponto de vista da equidade tributária, os custos de conformidade elevados têm efeitos distributivos indesejáveis, na medida em que são mais severos sobre os pequenos negócios. Ademais, a complexidade das normas pode induzir contribuintes mais bem informados (ou seja, aqueles que possuem maiores recursos econômicos para contratar consultorias especializadas) a fazerem planejamento tributário (Eichfelder e Vaillancourt, 2014, p.2).

## 1. Comparativo Internacional

Existem poucas estimativas disponíveis que permitem a comparação do grau de complexidade das normas tributárias entre os países. Segundo Eichfelder e Vaillancourt (2014), variáveis *proxies* como o número ou volumes de normas tributárias não permitem inferir o grau de complexidade de um sistema tributário.

O *Doing Business*, do Banco Mundial, dispõe da maior base de dados, em termos de países analisados, sobre custos de conformidade tributária. Uma das variáveis medidas pela pesquisa é o número de horas anuais demandadas para o cumprimento das obrigações tributárias em cada país ("*Paying Taxes - Time*"). Os resultados são apresentados na Figura 1 para um conjunto 21 países, incluindo o Brasil. Os resultados mostram que o Brasil é o campeão em horas demandadas para a apuração de tributos, consumindo, em média, 2.038 horas por ano das empresas nacionais. Em contrapartida, os demais países comparados no gráfico (excusive a Bolívia, que assim como o Brasil, é outro outlier) demandam, em média, 200 horas por ano das empresas na apuração e pagamento de tributos.

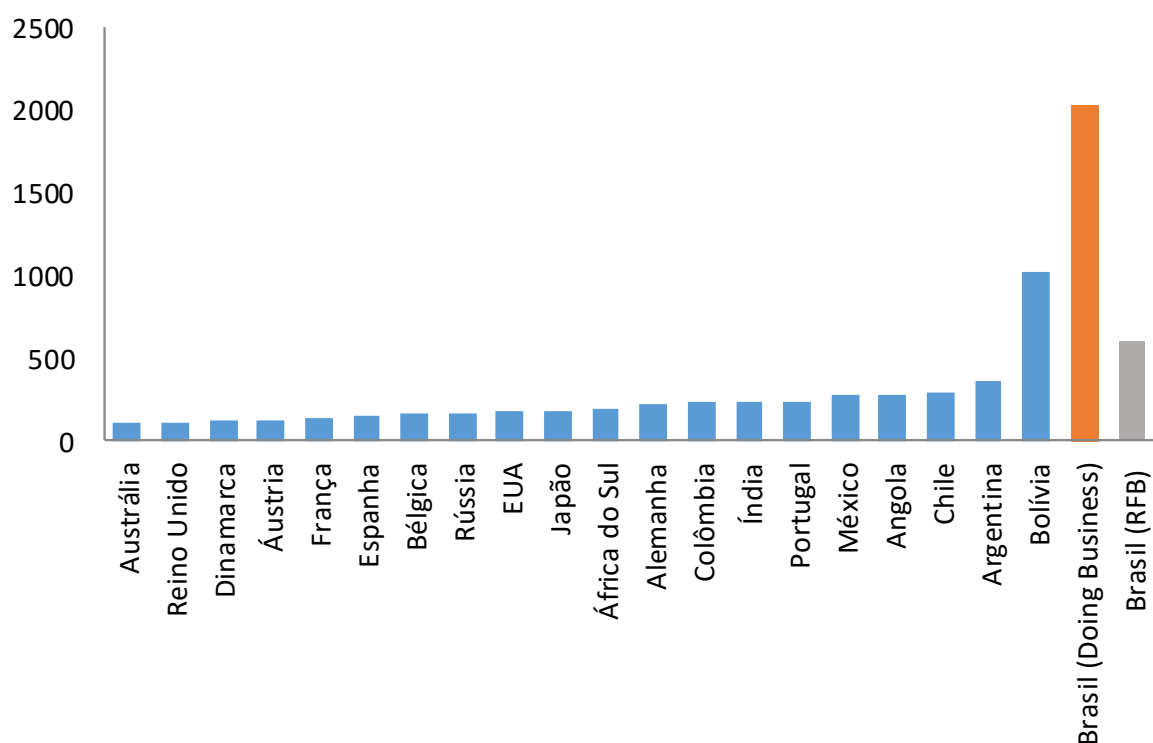
No entanto, os resultados dessa pesquisa devem ser analisados com cautela em função da falta de transparência e representatividade das estimativas (Eichfelder e Vaillancourt, 2014, p.2). A metodologia do estudo é questionada, inclusive,

pela Receita Federal do Brasil. A Receita Federal, por sua vez, estima que a apuração e o pagamento de tributos demandam cerca de 600 horas anuais de uma empresa de porte médio no país.

Ainda que os números do Banco Mundial sejam questionáveis, o fato é que há vários motivos que sugerem que o custo de conformidade tributária no Brasil é mais elevado que em outros países. Em primeiro lugar, o Brasil possui uma estrutura tributária descentralizada, na qual cada ente federativo tem grande autonomia na definição da forma de cálculo e das obrigações acessórias de seus tributos. Não por acaso, na pesquisa do *Doing Business* 2016, o ICMS é o principal responsável pelo elevado custo de apuração e recolhimento dos tributos.

Em segundo lugar, algumas características do sistema tributário brasileiro, como o amplo uso da substituição tributária, geram uma grande complexidade operacional. Em terceiro lugar, o elevado nível de litígio em matérias tributárias certamente implica em um custo elevado para as empresas. Por fim, as evidências casuais disponíveis confirmam que o custo de conformidade tributária é – principalmente por conta do ICMS e do contencioso tributário – significativamente mais alto no Brasil que em outros países.

Figura 1: Número de horas demandadas na apuração de tributos por ano



Nota: Os dados se referem ao ano de 2015. Fonte: Doing Business 2017.

## 2. Efeitos do contencioso sobre as empresas brasileiras

A FIESP (2012) realizou um levantamento junto a empresas da indústria de transformação do país e concluiu que, em 2012, foram gastos R\$ 24,6 bilhões com custos de conformidade à tributação pela indústria de transformação brasileira. Este montante correspondeu, em média, a 1,2% do faturamento da indústria de transformação naquele ano. Estas despesas compreendem custos com funcionários e gestores ligados à área tributária, obrigações acessórias, softwares e despesas judiciais, sobretudo com advogados.

Figura 2: Custo de pagar tributos na indústria de transformação no Brasil, em 2012

Custos	R\$ bilhões	% Faturamento Ind.
Funcionários e gestores ligados à área tributária	16,3	0,8%
Obrigações acessórias, softwares e terceirização de serviços	6,5	0,3%
Judiciais	1,8	0,1%
<b>Total</b>	<b>24,6</b>	<b>1,2%</b>

Fonte: Fiesp (2012).

O peso dos custos do sistema tributário varia consideravelmente conforme o porte da empresa. As empresas mais oneradas são de pequeno porte, cujos custos de conformidade alcançam 3,1% do faturamento. Em contrapartida, empresas grandes gastam, em média, 0,8% do faturamento com custos de pagar tributos. Segundo a Fiesp (2012), embora as pequenas e médias tenham a opção de integrar um regime tributário menos complexo que o Lucro Real (Lucro Presumido ou Simples), devem cumprir uma série de obrigações acessórias, sendo obrigadas a incorrerem em custos com a contratação de pessoal especializado ou serviços terceirizados para o cumprimento dessas obrigações.

Figura 3: Custos tributários por porte da empresa

Porte da empresa	R\$ bilhões	Faturamento (%)
Pequeno	6,0	3,1%
Médio	5,0	1,6%
Grande	13,6	0,8%
<b>Total</b>	<b>24,6</b>	<b>1,2%</b>

Fonte: Fiesp (2012).

### 3. Medidas para a redução do contencioso tributário

O elevado custo de conformidade à tributação no Brasil está associado à complexidade e ao excesso de normas no país que, por sua vez, sofrem alterações frequentes. Diante da complexidade e mudanças frequentes nas normas, os litígios entre fiscos e contribuintes se ampliam, gerando um enorme contencioso tributário (tema que exploraremos na próxima nota técnica).

Uma série de iniciativas pode ser tomada pelas administrações tributárias no sentido de reduzir os custos de conformidade. A OCDE (2013), por exemplo, recomenda a informatização dos processos tributários como forma de facilitar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. No Brasil, a Receita Federal tem feito esforços nessa direção, nos últimos anos, com a adoção da nota fiscal eletrônica e do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Por outro lado, o avanço tecnológico dos processos tributários não foi acompanhado por uma simplificação da legislação tributária que, ao contrário, vem se tornando progressivamente mais complexa. A consequência é que o custo de conformidade tributária segue sendo excessivamente elevado no Brasil. A partir de uma avaliação atenta da estrutura tributária do país, fica evidente que é preciso mais do que medidas de modernização e redução das obrigações acessórias. A redução dos custos de conformidade está atrelada à simplificação das normas tributárias e à adoção de tributos de melhor qualidade no país.

## **Referências Bibliográficas**

BERTOLUCCI, A. V.; NASCIMENTO, D. T. Quanto Custa Pagar Tributos? Revista Contabilidade & Finanças. São Paulo: mai./ago. 2002. p. 55-67.

EICHFELDER,S.; VAILLANCOURT, F. Tax compliance costs: A review of cost burdens and cost structures. Discution Paper nº 178. Disponível em: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2535664&rec=1&srcabs=2564658&alg=1&pos=8](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2535664&rec=1&srcabs=2564658&alg=1&pos=8)

FIESP. O Peso da Burocracia Tributária na Indústria de Transformação 2012. São Paulo: setembro de 2013. Disponível em: <http://www.fiesp.com.br/indices-pesquisas-e-publicacoes/o-peso-da-burocracia-tributaria-na-industria-de-transformacao-2012/>

OCDE. Tax Administration 2013: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies.