

O Futuro do Direito Tributário na Era Digital

The Future of Tax Law in the Digital Age



Camila Silva Dias Crucinsky¹; Sérgio Fernando F. de Lima²
¹ UNIFACEAR; ² PUC-PR

RESUMO

O uso da tecnologia no Direito, seja para fins de pesquisa empírica ou como forma de transformação e aperfeiçoamento dos serviços jurídicos, ainda é recente. Dentre as várias áreas de atuação e uso de tecnologias no direito, o Direito Tributário tem se mostrado uma das que buscou formas simples e primitivas de aplicações, como as online e de desktop para cálculos de antecipação de tributos e auditoria fiscal. As necessidades de mundo globalizado, interconectado e cada vez mais rápido exigem do Direito soluções igualmente ágeis. Especialmente o Direito Tributário precisa de soluções tecnológicas tanto para tornar a atividade jurídica mais rápida e eficiente, diminuindo os custos de conformação, como para o estudo e pesquisa mais eficientes do sistema tributário, tão necessário a compressão dos problemas sociais e jurídicos que se enfrenta na sociedade contemporânea. Palavras chave: Direito, inovação, tributação.

ABSTRACT

The use of technology in Law, for the sake of empirical research or in the form of transformative refinement of legal services, is still recent. Among the various areas of practice and use of technologies in law, the Tax Law has proven to be the one who sought simple and primitive forms of applications, as online apps for calculations of tax anticipation and tax audit. Globalism and the interconnected society in a world in fast change, demands equally agile solutions from the Law. Especially the Tax Law needs technological solutions both to make the legal activity faster and more efficient, reducing the costs of compliance, and for more efficient research of the tax system, so needed to comprehend the social and legal problems that we faced in the contemporary society. Key Words: Law, innovation, taxation.

1. INTRODUÇÃO

A sociedade de riscos e a modernidade de Beck era fundada no medo proveniente das novas tecnologias e na intrincada rede de relação dela proveniente, no perigo que suprime todas as zonas protegidas¹, que exigia novas formas de se pensar a sociedade, o Estado e os instrumentos estatais para coibir os riscos latentes. A incerteza da tecnologia e da ciência² ganha papel especial, sublinhando-se a transferência da confiança das

¹ BECK, Ulrich. **La sociedad del riesgo: Hacia una nova modernidad**. Barcelona: Paidós, 1998. p. 10.

² HOBBSWAN, Eric. **Age Of Extremes: The Short Twentie Century**. London: Abacus, 1995. p. 522.

relações humanas próximas, aos sistemas peritos³, que. Multiplicando-se a uma velocidade assustadora, dominarão a paisagem social e serão responsáveis em grande parte pela imensa dificuldade em visualizar as teias de causalidade quando os perigos transformam-se em realidade.

A globalização é, possivelmente, uma das características mais marcantes da sociedade contemporânea, mesmo que ainda persista uma acalorada discussão sobre a valoração do seu impacto. De todo modo, seria impraticável imaginar qualquer Estado nacional contemporâneo que não se encontre inserido em uma ampla rede de interligações, especialmente econômicas, que ignoram fronteiras nacionais e através da qual sofre e causa influências que impactam diretamente na sua economia, cultura e sociedade. Essa rede de dependências não deve ser vista como tendo apenas um nível, geralmente o das relações econômicas, mas ela se estende em nível tributário, como uma rede de tratados e estratégias internacionais de tributação.⁴

O objetivo do presente trabalho é demonstrar a necessidade de se pensar o Direito Tributário como uma ferramenta de regulação de uma rede de interligações e dependências fiscais que ultrapassa fronteiras nacionais, especialmente devido à expansão de novas tecnologias. Ironicamente, esse mesmo Direito Tributário ainda se encontra refratário ao uso extensivo de tecnologias que possam auxiliar no melhor desempenho das suas funções fiscais e sociais.

2. GLOBALIZAÇÃO E TRIBUTAÇÃO

Normalmente se entende por globalização, a globalização primordialmente econômica, ou ainda como alguns chamam o globalismo, que promove a ideia de um mercado capitalista global, neoliberal que permita o livre fluxo de capital, trabalho e bens através das fronteiras, que pode ser visualizada desde a década de noventa, com a existência de produção, consumo, e circulação de seus componentes organizados em escala global mediante uma rede de vínculos entre os agentes econômicos. A expansão das redes econômicas nacionais, internacionalmente, levou a uma necessidade de criação e reformulação da rede internacional de tributação, considerando as novas necessidades dos mercados internos e externos e as crescentes pressões do capital proveniente das grandes corporações.⁵

³ GIDDENS, Anthony. **The Consequences of Modernity**. Cambridge: Polity Press, 1990, p. 28.

⁴ BAUMAN, Zygmunt. **Globalização: As consequências humanas**. Tradução de Marcus Penchel. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 1999, p. 192.

⁵ BECK, Ulrich. **The Cosmopolitan Vision**. Cambridge: Polity Press, 2006, p. 9.

Mesmo que essa seja a concepção inicial de globalização, deve-se notar que se a globalização teve por elemento principal, inicialmente, a economia, com ela não se deteve. Uma vez criadas as relações econômicas, a rápida expansão tecnológica não só permitiu um melhor fluxo de capitais, como como consequência necessária, permitiu um maior fluxo de informações, pavimentando o caminho para uma globalização cultural, política e tecnológica⁶

Portanto, pode ser vista com um amplo processo , que inicialmente econômico torna-se um processo político, pois as reformas neoliberais que começaram na década dos oitenta e que rapidamente se espalharam ao redor do mundo, foram fundamentais para a liberalização do mercado e para a abertura das fronteiras, permitindo o comércio global em grande escala, mediante diversas redes entre agentes econômicos.

Mas, acima de tudo a principal característica que toma conta do cenário da globalização, é o processo que a torna um fenômeno tecnológico e informacional porque a construção da rede mundial só foi possível com os avanços tecnológicos em informação e comunicações que permitiram aumentar a capacidade de gerar, processar e aplicar com eficiência a informação baseada no conhecimento, usando novas tecnologias. Essa ampliação de canais de comunicação permitiu um processo cultural em grande escala, pois a interconexão entre indivíduos localizados em diversos territórios, em tempo real, representa a integração pela primeira vez, na história da humanidade, em um mesmo sistema, de diversas formas de comunicação escrita, oral e audiovisual⁷

Essa visão é relevante, pois as redes na globalização, constituem a principal forma de organização de grupos humanos em torno de objetivos comuns, objetivos que podem ser permanentes ou momentâneos, gerais ou específicos, justos ou injustos, legais ou ilegais, etc. Essas redes se caracterizam pela flexibilidade, pois elas se formam ou desaparecem conforme mudam as condições globais, os interesses, ou os valores dos participantes. Na atualidade, os indivíduos e os grupos já não estão restritos ao território como na antiguidade, já que a globalização junto com as novas tecnologias, possibilitam a presença virtual de qualquer pessoa ao redor do mundo em tempo real. Essa nova realidade social implica que os impactos de eventos sociais e econômicos se propagam

⁶ GIDDENS, Anthony, **O mundo na era da Globalização**. 3a edição. Tradução de Saul Barata. Lisboa: Presença, 2000, p. 20.

⁷ CASTELLS, Manuel. **La Era de la Información: Economía, sociedad y cultura**. Volumen I: La Sociedad Red. Traducción: Carmen Martínez Gimeno. 7 Ed. México: Siglo XXI Editores. 2008, p. 93.

por toda a rede e podem causar efeitos em cascata produzindo resultados muito além da localidade geográfica que se originaram.⁸

Por outro lado, os sistemas jurídicos dos Estados nacionais sempre foram formulados com vistas ao atendimento das necessidades específicas dadas pela sua localização, cultura, população, etc. Todo o sistema jurídico com seus diversos subsistemas: sistema penal, civil, tributário são construído com vistas as necessidades locais e da população que será alvo das regulações. Com o advento da globalização, em especial através da revolução das tecnologias de comunicação, as necessidades locais advindas da identidade cultural e nacional enfrentaram um processo de difusão e relativização. As necessidades locais são agravadas ou atenuadas, ou ainda novas necessidades surgem devido aos contatos e interdependências criadas⁹

A aplicação da clássica fórmula da unidade do Estado nacional afirma que a estrutura social e política só pode ser apropriadamente construída em torno de uma localização territorial bem delimitada por fronteiras e uma identidade nacional definida por traços étnicos e culturais. Essa definição forma uma imagem unitária, onde os Estados nacionais poderiam afirmar, ao menos politicamente, sua autonomia e soberania diante de seus vizinhos e as trocas e influência sofridas entre Estados eram, majoritariamente, força de necessidades econômicas, realizadas de forma controlada e pontual.¹⁰

Atualmente, fala-se de uma sociedade líquida, onde as fronteiras nacionais tornam-se cada vez menos delimitadas, onde os conceitos de Estado, sociedade, cidadania, localidade, relações de trabalho, passam por uma profunda transformação ou redefinição, em um contexto permeado por incertezas em todos os níveis de relações, entre pessoas ou entre instituições ou mesmo Estados Nacionais. O surgimento dessa comunidade global, torna possível os grandes aglomerados humanos, presenciais ou virtuais que levaram a realidade de uma sociedade onde a quase totalidade dos indivíduos está ligada por uma rede virtual de comunicação e informação globalizada. Essa nova realidade econômica e social trará novos desafios para todos os aspectos do Direito, especialmente o Direito Tributário como possivelmente o ramo legal mais ligado a regulação das variações econômicas.¹¹

2. TRIBUTAÇÃO E TECNOLOGIA

⁸VALENCIA-TELLO. Diana Carolina. **Estado, Sociedade e Novas Tecnologias. Compreendendo as transformações Institucionais e Sociais no século XXI.** Curitiba: Jurúa. 2015, p. 44.

⁹ CASTELLS, Manuel. **The Rise of Network Society.** Oxford: Wiley-Blackwell, 2010, p. xviii.

¹⁰ BECK, Ulrich. **The Cosmopolitan Vision.** Cambridge: Polity Press, 2006, p 24.

¹¹ BAUMAN, Zygmunt. **Globalização: As consequências humanas.** Tradução de Marcus Penchel. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 1999.

O extensivo uso de tecnologia pelas grandes corporações, permitindo processos mais ágeis e eficientes, melhores e mais rápidas formas de produção e entrega, a substituição da mão de obra humana por mecanizada, e mesmo o rápido avanço na velocidade de criação de novos produtos, tornando o intervalo de obsolescência cada vez menor causa indelével impactos na economia.

O sistema jurídico, primariamente mantenedor da segurança das relações econômicas e sociais intervém buscando manter a estabilidade dessas relações e garantindo a efetivações dos objetivos dos Estados nacionais.

Um dos maiores problemas observados no atual Estado Democrático de Direito Tecnológico da modernidade é a incapacidade de as legislações locais manterem o compasso de crescimento com as inovações e as novas formas de atividades econômicas. O Direito tributário, como uma das principais formas do Estado regular os processos econômicos internos têm ganhado proeminência. Junto com esse papel cada vez mais relevante da tributação nos processos econômicos internos e externos de cada Estado surge o problema do custo de conformação tributária, que é uma medida do tempo gasto para que uma determinada empresa cumpra adequadamente todas as suas obrigações tributárias.

Foram criados diversos indicadores de conformação tributária, mas o mais importante relatório é fornecido anualmente, e descreve um detalhado estudo, do ponto de vista da conformidade tributária das empresas, da rede de tributação de mais de 190 países. Desde a criação desse índice o Brasil lidera como o país com o pior tempo para a conformação tributária dentre todos os países que participam do estudo.

A edição anual publicada pela consultoria internacional PwC, o Brasil é o país com o maior custo de conformidade tributária dentre os 190 países pesquisados.¹²

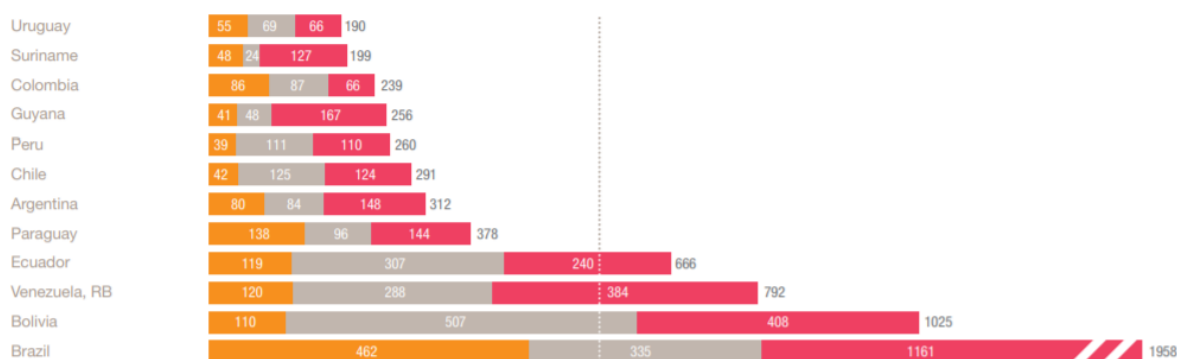


FIGURA 1: TEMPO DE CONFORMAÇÃO TRIBUTÁRIA EM HORAS NA AMÉRICA LATINA
 FONTE: PwC, Paying Taxes 2018.

¹² PwC. **Paying taxes 2018.**

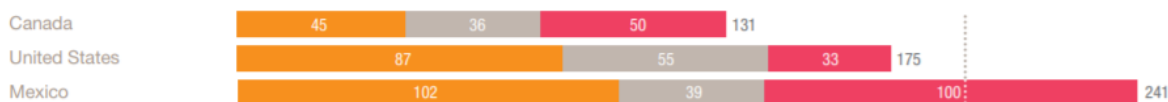


FIGURA 1: TEMPO DE CONFORMAÇÃO TRIBUTÁRIA EM HORAS NA AMÉRICA DO NORTE
 FONTE: PwC, Paying Taxes 2018.

Os gráficos acima retratam o tempo de conformação tributária em horas para as Américas do Sul e do Norte, com os respectivos países que fizeram parte do estudo. Cada medição é dividida em três grupos: os tributos afeitos a atividade laboral, os tributos relativos aos lucros da empresa e os tributos relativos ao consumo (laranja, rosa e vermelho, respectivamente). O Brasil aparece como o país com o maior tempo de conformação tributária das Américas e de todo o relatório com um total de 1958 horas para que uma empresa possa realizar todos os processos de pagamento e conformação tributária. O que significa que são necessários aproximadamente 81 dias por ano para a realização de todos os processos de conformação tributária de uma empresa no Brasil. A média para a América Latina são 547 horas.

O gráfico seguinte mostra o tempo de conformação tributária para a América do Norte, sendo o México o país com o maior tempo de conformação tributária de 241 horas por ano, pouco mais de 10 dias de procedimentos anuais para conformação fiscal, com uma média de região de 182 horas.

O tempo de conformação tributária é traduzido em custos tributário ou os chamados custos de conformação tributária, poderiam ser originados do processo extremamente complicado e burocrático que deve ser seguido no Brasil.

Esse custo de conformidade tributária deve-se ao volume e à complexidade das leis tributárias que exigem, na maior parte dos casos, consultoria especializada para seu devido adimplemento, especialmente tratando-se de pessoas jurídicas com atuação nacional e/ou internacional. Além disso, tradicionalmente uma grande quantidade de tributos não é paga ou não é adequadamente paga por força de considerações econômicas dos contribuintes, em uma espécie de arriscado jogo de custos e benefícios, ou é erroneamente paga pela dificuldade em realizar todas as operações necessárias de conformidade tributária¹³

Ao observar os altos custos de conformação tributária, deve-se lembrar que o uso de tecnologias no Direito tem se espalhado rapidamente, sendo um dos principais temas

¹³ GRAETZ, Michael; REINGANUM, Jennifer; WILDE, Louis. The Tax Compliance Game: Toward an Interactive Theory of Law Enforcement. **Journal of Law, Economics, and Organization**, Yale University. vol. 2, n. 1, 1986, p. 1-2.

de discussão fora do Brasil e tendo ganhado um desenvolvimento célere no cenário nacional nos últimos cinco anos: contratos inteligentes, *chatbots*, programas de inovação em advocacia e, na prática dos tribunais, têm marcado os últimos anos do cenário de Direito e Tecnologia no Brasil.¹⁴

Pode-se identificar a tendência de crescimento nas transações efetuadas via internet e, conseqüentemente, a substituição do comércio tradicional pelo comércio eletrônico.¹⁵ A tecnologia não é somente uma meta a ser atingida, como ferramenta importante na competitividade, seja de empresas, instituições ou profissionais autônomos, mas é um dos vetores de mudanças e desenvolvimento social.¹⁶

O crescente uso no exterior de pesquisas em inovação na coleta e processamento de dados para pesquisa e prática jurídica tem fornecido novas formas de lidar com o emaranhado normativo de algumas áreas do Direito, como o Direito Tributário, permitindo formas mais céleres e eficientes de realizar processos burocráticos.

Sem dúvida o Direito Tributário pode ser grandemente beneficiado com o uso de tecnologias de coleta e análise de dados, ou mesmo tecnologias que ativamente possam diminuir o imenso tempo de conformação tributária existente no Brasil. Embora os grandes índices de tributação estejam relacionados primordialmente as atividades empresariais, o contribuinte individual não deveria ser esquecido e grandemente se beneficiaria de tecnologias que pudessem guiá-lo no processo de conformação tributária.

Além disso, as estratégias de conformidade tributária ou os planejamentos tributários não podem mais ser exclusivamente formulados em relação a única realidade local. Especialmente as empresas com largas operações econômicas ou, que mesmo operando em menor amplitude exploram o mercado internacional, seja por trabalharem com materiais importados, seja por exportarem seus produtos, devem levar em consideração a rede de tributações proveniente da globalização. Essa rede torna-se cada dia mais complexa e difícil de seguir. O uso de tecnologias que possam tornar essas tarefas mais simples ou semi-automatizadas seria de extremo valor.

Entretanto, essas tecnologias jurídicas não podem ser produzidas unilateralmente, essas demandam um conhecimento híbrido: jurídico e tecnológico, de forma que sua criação precisa acontecer no seio das *LegalTechs* e espaços de incentivo a criação de novas tecnologias jurídicas. No Brasil o abismo que usualmente separa os profissionais do Direito daqueles da tecnologia embora imenso, tem sido amenizado pela

¹⁴ SUSSKIND, Richard. **Tomorrow's Lawyers**: An introduction to your future. New York: Oxford University Press, 2017, p. 03.

¹⁵ SEBRAE. **Perguntas e respostas sobre e-commerce e tributação**, 2018.

¹⁶ MISA, Thomas; BREY, Philip; FEENBERG, Andrew. **Modernity and Technology**. London: The MIT Press, 2003, p. 33.

grande onda de iniciativas em tecnologias jurídicas, com a criação de várias empresas e o incentivo por meio da organização de *Hackatons* jurídicos, inéditos no Brasil.¹⁷

As necessidades de mundo globalizado, interconectado e cada vez mais rápido exigem do Direito soluções igualmente ágeis. Especialmente o Direito Tributário precisa de soluções tecnológicas tanto para tornar a atividade jurídica mais rápida e eficiente, diminuindo os custos de conformação, como para o estudo e pesquisa mais eficientes do sistema tributário, tão necessário a compressão dos problemas sociais e jurídicos que se enfrenta na sociedade contemporânea.

Percebe-se, desde logo, que existe um nicho a ser explorado para o desenvolvimento de tecnologias jurídicas voltadas às necessidades de conformidade tributária, especialmente no tocante à combinação de tecnologias de coleta de dados e análise estratégica. Por outro lado, nota-se a completa ausência do uso direito de tecnologias para a pesquisa tributária, sendo este um dado de relevante gravidade, uma vez que esta ferramenta aparece cada vez mais no cenário internacional de pesquisa em Direito.

3. CONCLUSÃO

As necessidades de uma realidade interconectada, econômica, social e juridicamente, levam a necessidade de novas abordagens e práticas jurídicas. Essas práticas não podem ser mais apenas inovações procedimentais ou novas teorias de melhor aplicação do direito posto ou mesmo uma melhora no estilo da técnica legislativa, ela deve ser uma melhora tecnológica. A tecnologia é o elemento mais pervasivo da sociedade contemporânea, sendo o principal vetor de mudanças na sociedade.

O Direito deve entrar na era da informação como todos as outras áreas das ciências já o fizeram pelo menos uma década. A resistência em deixar de usar as formas e processos tradicionais apenas aumentam os custos jurídicos para a sociedade e devem necessariamente ser realocadas ou substituídas por novas formas de realizar a atividade jurídica por meio do uso inteligente de tecnologias.

O Direito Tributário, possivelmente o ramo do Direito mais afeto aos processos econômicos e a dinâmica do fluxo capitais precisa com urgência de inovações que lhe permitam a diminuição dos seus custos de conformação e uma mais efetiva aplicações de suas regulações. Isso só pode ser alcançado quando o jurídico encontre a tecnologia e permita o desenvolvimento de novas formas de realizar o Direito. O espaço ótimo para essa realização é o espaço acadêmico, sendo as faculdades de Direito as principais

¹⁷ Como o realizado pela OAB-PR nos últimos 4 anos.

incubadoras da inovação legal, recaindo sobre elas a grande responsabilidade de realizarem reformas curriculares e incentivarem a interdisciplinariedade entre seus alunos.

O futuro do Direito é um futuro indissociável da tecnologia, quando mais se busca a segurança do tradicional, mais se estará punindo a sociedade com custos crescentes devido ao descompasso entre o Direito e a sociedade que esta busca regular.

4. REFERÊNCIAS

BAUMAN, Zygmunt. **Globalização: As consequências humanas**. Tradução de Marcus Penchel. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 1999.

BECK, Ulrich. **La sociedad del riesgo: Hacia una nova modernidad**. Barcelona: Paidós, 1998.

BECK, Ulrich. **The Cosmopolitan Vision**. Cambridge: Polity Press, 2006.

CASTELLS, Manuel. **La Era de la Información: Economía, sociedad y cultura**. Volumen I: La Sociedad Red. Traducción: Carmen Martínez Gimeno. 7 Ed. México: Siglo XXI Editores. 2008.

CASTELLS, Manuel. **The Rise of Network Society**. Oxford: Wiley-Blackwell, 2010, p. xviii.

GIDDENS, Anthony, **O mundo na era da Globalização**. 3a edição. Tradução de Saul Barata. Lisboa: Presença, 2000.

GIDDENS, Anthony. **The Consequences of Modernity**. Cambridge: Polity Press, 1990.

GRAETZ, Michael; REINGANUM, Jennifer; WILDE, Louis. The Tax Compliance Game: Toward an Interactive Theory of Law Enforcement. **Journal of Law, Economics, and Organization, Yale University**. vol. 2, n. 1, p. 1-2, 1986.

HOBBSWAN, Eric. **Age Of Extremes: The Short Twentie Century**. London: Abacus, 1995. p. 522.

MISA, Thomas; BREY, Philip; FEENBERG, Andrew. **Modernity and Technology**. London: The MIT Press, 2003.

PwC. **Paying taxes 2018**. Disponível em: < https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc_paying_taxes_2018_full_report.pdf?WT.mc_id=CT13-PL1300-DM2-TR2-LS1-ND30-TTA4-CN_payingtaxes-2018-intro-pdf-button> Acesso em 08 de set. 2018.

SEBRAE. **Perguntas e respostas sobre e-commerce e tributação**. Disponível em: < <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/bis/manual-de-perguntas-e-respostas-e-commerce-tributacao-e-praticas,3457e402b41f7410VgnVCM1000003b74010aRCRD>> Acesso em 07 de set de 2018.

SUSSKIND, Richard. **Tomorrow's Lawyers: An introduction to your future**. New York: Oxford University Press, 2017.

VALENCIA-TELLO. Diana Carolina. **Estado, Sociedade e Novas Tecnologias.** Compreendendo as transformações Institucionais e Sociais no século XXI. Curitiba: Jurúa. 2015, p. 44.