

PROMOVER A CIDADANIA FISCAL ATRAVÉS DA E-TAXATION

Liliane Cristina Segura

Rute Abreu

Fatima David

Henrique Formigoni

ABSTRACT

This research focuses on a tool, referred as *e-Taxation*, to promote taxation citizenship through Information and Communication Technologies (ICT) applied to the accounting and taxation area. In the current economic and financial situation in Portugal, it is essential that citizens and organizations develop a responsibility strategy for the fulfillment of obligations to the *Autoridade Tributária e Aduaneira* (AT). Therefore, this strategy ensures greater fairness, equal opportunities and cohesion. Also, it implies a permanent interaction between the citizen, the organization and the AT, reducing the compliance costs (time, monetary and psychological), circumscribing the complexity of the tax system and projecting greater transparency and disclosure.

Key-words: e-Taxation; TIC; Contabilidade; Internet.

RESUMO

Esta investigação centra-se numa ferramenta, designada como e-Taxation, para promover a cidadania fiscal através das Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC) aplicadas à área da contabilidade e fiscalidade. Na atual situação económica e financeira em Portugal torna-se indispensável que o cidadão e as organizações desenvolvam uma estratégia de responsabilidade para o cumprimento das suas obrigações junto da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). Por conseguinte, essa estratégia garante maior equidade, igualdade de oportunidades e coesão entre todos. Também implica uma interação permanente entre o cidadão, a organização e AT, reduzindo custos (monetários, temporais e psicológicos), circunscrevendo a complexidade do sistema fiscal e projetando maior transparência e divulgação.

Palavras-chave: e-Taxation, ICT, Accounting, Internet.

Introdução

A cidadania fiscal, quer das organizações, quer do cidadão é, indiscutivelmente, reconhecida como a determinante da política fiscal para garantir a estabilidade do Orçamento de Estado de um país. Mais do que uma estratégia económica que fomenta, intrinsecamente, a moralidade fiscal (Torgler, 2007), e permite encontrar a motivação para o pagamento, de forma honesta e rigorosa, de impostos (Doerrenber et al., 2014).

Contudo, esquecendo-se do seu real objetivo, as boas práticas de cidadania fiscal centram-se, muitas vezes, no estrito cumprimento das obrigações fiscais (Qari et al., 2011; Halla, 2012). Assim, a revisão da literatura permitiu encontrar diversas formas de lidar com a moralidade fiscal. Por exemplo, Feld e Frey (2002) sublinham a importância de um tratamento respeitoso dos contribuintes por parte das autoridades fiscais ou o próprio sistema político, que é a democracia, pode ser correlacionado com uma elevada moralidade fiscal (Alm *et al.*, 1999; Feld e Tyran, 2002; Torgler, 2005). É, neste contexto, que surge esta investigação para promover a cidadania fiscal através das Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC) aplicadas à área da contabilidade e fiscalidade.

Se, por um lado, esta nova tendência é necessária, de modo a promover a construção de uma Sociedade de Informação (SI) global, competitiva e altamente dinâmica, com a utilização de ferramentas como *e-taxation*. Por outro lado, a forte redução dos custos, com recurso às TIC, constituem objetivos prementes em Portugal, por parte da Autoridade máxima a nível fiscal, designada por *Autoridade Tributária e Aduaneira* (de agora em diante AT), de forma a conduzir a uma tomada de decisões fundamentada e a uma otimização da relação entre eficiência, eficácia e economia dos serviços prestados.

Face ao exposto, entende-se agora a necessidade de promover a reforma estrutural na AT, que iniciou atividades em 2012, após a fusão com a Direção-Geral dos Impostos (DGCI), da Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC) e da Direção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA). Na realidade, a AT passou a administrar os impostos, os direitos aduaneiros e os demais tributos em Portugal, bem como a exercer o controlo da fronteira externa da União Europeia e do território aduaneiro nacional.

Com a reforma da AT simplificou-se a estrutura organizativa, promoveu-se uma maior eficácia operacional, um relacionamento mais próximo e integrado com o cidadão e as organizações e assegurou-se uma maior coordenação na execução das políticas fiscais definidas pelo Governo, reforçou-se o combate à fraude e evasão fiscais e garantiu-se uma mais eficiente utilização dos recursos existentes, num quadro de preservação das competências especializadas.

Na atual situação económica e financeira, torna-se, indispensável, que a *Autoridade Tributária e Aduaneira* reduza os custos (monetários, temporais e psicológicos) e, ainda, minimize a complexidade do próprio sistema fiscal, de modo a reforçar os objetivos de cidadania. Assim, cabe referenciar, entre outros (EU, 2011):

Colocar o cidadão no centro do debate público no que diz respeito às obrigações tributárias, aproximando-o das entidades públicas com poder coercivo (Tribunais), executivo (AT), legislativo (Assembleia da República Portuguesa) e político (Governo Português);

- Dar a conhecer ao cidadão e às organizações, o quadro legal de que dispõem, bem como as ferramentas e mecanismos que têm para influenciar o seu processo de decisão;
- Promover o exercício da cidadania fiscal, ativa e democrática, dando corpo às novas propostas em substituição das anteriores assentes na perseguição, no medo e na punição (Slemrod e Wber, 2012);
- Sensibilizar o cidadão e as organizações para assumir a transparência e a ética como atributos fundamentais na atividade económica e condução de negócios;
- Transmitir a ideia de que a cidadania fiscal é um projeto para toda a vida, presente quer no dia-a-dia do cidadão, quer nas estratégias de longo prazo das organizações, de modo a reduzir ou eliminar as dificuldades da crise económica e financeira.

Por conseguinte, o cidadão e as organizações desenvolvem estratégias de responsabilidade enquanto parceiras da Reforma da Administração Financeira do Estado, utilizando as TIC como uma das prioridades da Comissão Europeia (CEE, 2007), de modo a construir uma Sociedade de Informação inovadora (Barroso, 2009). De facto, o final do século XX e o início do XXI caracterizou-se pela aplicação e desenvolvimento de importantes avanços tecnológicos em matéria de processamento, distribuição e transmissão de informação que em muito contribuíram para o nascimento e extensão da SI e para a utilização da Internet, como meio de difusão (Alves, 2005). Estes avanços permitiram transformar a sociedade a vários níveis, especificamente a nível económico e financeiro, possibilitando a democratização do relato financeiro electrónico (Duarte e Correia, 2007) e aparecimento de novos conceitos, de que é exemplo o *e-Taxation*. Beynon-Davies (2005) e Makolm e Orthofer (2007) definem este conceito como um processo de transferência organizacional, semântica, técnica, com interoperabilidade e uma arquitectura orientada a serviços entre sistemas de TIC e um conjunto de entidades: o cidadão, as organizações, os técnicos de oficiais de contas, os solicitadores, os advogados e a própria administração fiscal.

A necessidade de possuir informação permanentemente actualizada e relevante levou as organizações a aderirem à difusão via Internet. Lymer (1999) considera que as vantagens são automáticas, pois a Internet facilita o acesso e o manuseamento da informação, uma vez que não se está limitado às restrições físicas do papel, sendo possível a importação dos dados para serem analisados noutros sistemas.

Nesta medida, a gestão do conhecimento, corresponde à forma de gerir os processos de construção social do conhecimento (Figueiredo, 2003) e justifica-se na sua própria história, na medida em que foi sempre construída em torno de quatro fatores que estão intimamente ligados: i) domínios do conhecimento; ii) atores (funções, papéis, profissões); iii) formas de ação; e iv) modelos organizacionais. Na perspetiva de Serrano e Fialho (2003), a gestão do conhecimento refere-se à criação, identificação, integração, recuperação, partilha e utilização do conhecimento dentro da organização e pode ser entendida como a arte de gerar valor a partir de bens intangíveis da organização.

Davenport e Prusak (1998) defendem que “*o conhecimento é intrínseco ao ser humano; a partilha de conhecimento exige confiança; a tecnologia possibilita novos comportamentos ligados ao conhecimento; a partilha do conhecimento deve ser estimulada e recompensada pelas chefias; o conhecimento é criativo; e deve ser estimulado para se desenvolver de forma inovadora.*” As técnicas de gestão de conhecimento podem e devem ser aplicadas para promover a sua transferência e melhorar os processos de aquisição de competências nas organizações, tal como acontece na AT em Portugal.

Um dos problemas muito frequente relacionados com a transferência do conhecimento é a falta de confiança ou falta de informação sobre o estado da prática. Os padrões e as linguagens de padrões (Alexander *et al.*, 1977) ajudam as equipas a comunicar conhecimento, a aprender novos paradigmas e ajudam os novos elementos a evitar erros que já foram detetados através de muita experiência entretanto adquirida. Os padrões representam conhecimento e experiência que pode ser transmitida e ensinada, podendo ainda ser entendidos como boas práticas ou lições apreendidas, uma partilha de experiência (os autores documentam, sob a forma de padrões as boas soluções que observaram terem sucedido em vários projetos). É importante conhecer a existência dos padrões e quanto os mesmos podem ajudar a resolver os problemas (Booch, 1998). Por outro lado, recolher e documentar a experiência, sob a forma de padrões, facilita a transferência de conhecimento para a prática (Hagge e Lappe, 2005). Desta forma, está-se a contribuir para a melhoria na aquisição de competências dos novos profissionais do conhecimento com vista a uma melhor comunicação e conseqüentemente a um melhor processo de comunicação relacionado com o *e-Taxation*.

2. Metodologia

A metodologia proposta para esta investigação implicou dividir a sua estrutura em três partes complementares entre si. Na primeira parte, desde a revisão da literatura, abordam-se as alterações verificadas na sociedade, em geral, e no cidadão e nas organizações, em particular, decorrentes da recente revolução tecnológica, associada à *e-Taxation*, que promove a cidadania fiscal através das Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC) aplicadas à área da contabilidade e fiscalidade (Lewis, 1982; Barbalet, 1988; Isin e Turner, 2002, 2007). Na segunda parte através de uma análise empírica, qualitativa, exploratória e longitudinal, evidenciam-se as repercussões da *e-Taxation* no sistema fiscal Português como meio de comunicação entre o cidadão e as organizações face à Autoridade Tributária. Por último, apresentam-se as conclusões decorrentes das alterações verificadas na Autoridade Tributária, em geral, e nos diferentes cidadãos e organizações, em particular, decorrentes da recente revolução tecnológica, denominada por *e-Taxation*.

O modelo organizacional em que assenta esta investigação é justificado numa Sociedade do Conhecimento, designada por Sociedade da Inovação, que considera a informação como um meio de criação de conhecimento, desempenhando um papel fundamental na produção de riqueza, pressupondo a faculdade de todos poderem aceder às TIC. Deste modo, a nova fase de desenvolvimento da sociedade da informação, muitas vezes denominada *Internet of Things* (IoT) (CCE, 2007; CCE, 2009; UMIC, 2009), é baseada em redes de sensores ubíquos e em ambientes inteligentes, na qual a Internet liga não só computadores e terminais de comunicações, como, potencialmente, qualquer dos objectos que nos rodeiam todos os dias. A identificação de *Radio Frequency Identification* tem particular importância nas políticas tecnológicas actuais porque foi identificada como uma porta de entrada para a IoT e porque tem um potencial muito elevado de se tornar um motor de crescimento e de aumento de empregos se tiver uma rápida disseminação e utilização desta tecnologia.

Afim de perceber se a Europa está a evoluir no sentido da SI, a IDC-Empresa global de estudos de Tecnologias de Informação, e a Microsoft promoveram um estudo europeu sobre a importância das competências em TIC. Os resultados desse estudo demonstram que, atualmente, a percentagem de trabalhos para os quais não são necessárias competências em TIC é muito baixa e tal tendência continuará a decrescer sempre que competências avançadas em TIC e de utilização de dispositivos tecnológicos forem exigidas pelas organizações. Além disso, estima-se que a percentagem sem qualquer competência nesta área do conhecimento se situa

abaixo dos 10%. Em oposição, 58% dos inquiridos consideram que o sector da Educação necessita de preparar melhor os estudantes nestas temáticas. Nesta medida, a literatura permite compreender quais são as competências que devem ser exigidas a um Profissional da SI na área da contabilidade e da *e-Taxation*.

As competências desse profissional situam-se no topo da pirâmide da inovação digital, bem como traduzem as competências da sociedade do conhecimento ao nível contabilístico e fiscal. Neste nível estão enquadradas as atividades económicas na área das TIC e dos negócios híbridos, na medida em que exigem inovações profissionais. No segundo nível encontram-se os profissionais com competências avançadas em TIC que devem estar especialmente dedicados a atividades económicas nessa área. No terceiro nível da pirâmide de competências deparam-se os profissionais que utilizam dispositivos tecnológicos e que normalmente podem não estar enquadrados em atividades profissionais diretamente ligadas as TIC. Na base da pirâmide encontram-se os profissionais indiferenciados que detêm um nível geral de literacia digital. Normalmente, estes profissionais estão enquadrados em atividades profissionais que não estão diretamente ligadas as TIC.

Face ao exposto, o futuro económico da Europa depende da capacidade dos profissionais serem eficazes e inovadores na realização das suas atividades económicas, utilizando as TIC para fruir benefícios económicos futuros (IDC, 2009). Em consequência, surgem novas formas de ação, funções e, até, profissões decorrentes do impacto da mudança nas competências dos técnicos de contabilidade e restantes profissionais associados à informação e comunicação que permitem concretizar os objetivos estratégicos decorrentes da SI.

Segundo a Direcção-Geral dos Impostos (DGI, 2007), a definição de custo de contexto implica obstáculos estruturais, práticas, regulamentos (ou ausência destes) contrários a uma atmosfera propícia ao investimento, o que reduz a competitividade da economia e a importante redução dos mesmos, nomeadamente: custos do funcionamento da Administração Pública; custos da excessiva legislação e regulamentação; e, ainda, custos da falta de formação profissional de contabilistas, fiscalistas, funcionários da Administração Fiscal, entre outros. Assim, os ganhos significativos na qualidade e celeridade do serviço prestado pela Autoridade Tributária aos cidadãos e as organizações, nas diferentes situações em que estes interagem com ela implicaram: otimizar a disponibilização de serviços na Internet; melhoria da qualidade de atendimento e simplificar o cumprimento das obrigações fiscais.

Face a esta última situação, durante 2014, a Autoridade Tributária em Portugal vai atribuir, com uma periodicidade regular, prémios por todos os cidadãos que exigirem a emissão de faturas nas suas aquisições de bens e serviços, combatendo a economia paralela e a evasão fiscal (Allingham e Sandmo, 1972). Segundo a AT (2014), as características essenciais do sorteio são as seguintes:

- i) São elegíveis as faturas emitidas a partir de 1 de janeiro de 2014;
- ii) São elegíveis todas as faturas exigidas pelos cidadãos, independentemente do setor de atividade, quer se refiram à aquisição de bens, quer de serviços, independentemente do benefício;
- iii) Não são elegíveis as faturas relativas às aquisições efetuadas no âmbito de atividades empresariais, sejam elas comerciais, industriais ou agrícolas, mesmo que efetuadas por um cidadão, nem de atividades desenvolvidas no âmbito do exercício de profissões livres;
- iv) O funcionamento do sorteio será muito simples, bastando aos cidadãos exigirem a emissão de fatura com o seu número de contribuinte, para ficarem automaticamente habilitados;

- v) Mantém-se o incentivo fiscal em sede do IRS, de 15% do IVA suportado nas faturas emitidas por empresas que exercem atividade nos setores da hotelaria e restauração, cabeleireiros e reparação de automóveis e de motociclos. As faturas emitidas por estas empresas habilitam, também os consumidores finais ao sorteio;
- vi) A AT vai disponibilizar no Portal das Finanças, a cada cidadão, todas as faturas que lhe foram emitidas e comunicadas pelas organizações, mediante a inserção da respetiva senha de acesso;
- vii) Será assegurada toda a confidencialidade e segurança relativamente aos dados recolhidos.

No entanto, alguns inconvenientes podem advir da difusão generalizada da informação financeira na Internet, nomeadamente: i) o processo de manutenção constante dos websites implica dispêndio de tempo e custos; ii) a segurança da informação financeira, que obriga à determinação de qual a informação financeira a difundir e de quem deve assumir as responsabilidades associadas à divulgação de informação indevida; iii) a credibilidade da informação financeira, que estando estreitamente ligada à questão da segurança, deve obrigar as organizações a zelar pela certeza dos dados que difundem, caso contrário os utilizadores podem assumir como fiáveis informações que o não são, podendo, em consequência, induzi-los à tomada de decisões erradas; e iv) sobrecarga da informação, que pode levar o utilizador a não percorrer toda a informação disponível para consulta. Por conseguinte, estas restrições devem ser minimizadas, devendo os Organismos Reguladores, como resultado da sua preocupação, tender a incorporar mecanismos correctores para que as novas tecnologias de informação não sejam utilizadas como uma desculpa que justifique determinados comportamentos não desejáveis (Gandía, 2001).

Neste seguimento, Serra (2007) considera que a informação financeira divulgada através da Internet tem vindo a sofrer constantes mutações, que se podem agrupar em três fases distintas, correspondendo a três formatos de apresentação. Numa primeira fase, utilizou-se o PDF, tendo-se as organizações limitado a duplicar o relato financeiro, convertendo os documentos em suporte papel também em suporte digital. Apesar de este formato ser um meio complementar aos formatos tradicionais, o mesmo não permite alterações e actualizações, sendo a sua data inalterável e não permitindo ligações de hipertexto.

Numa segunda fase foi adoptado o formato HTML, o qual permite às organizações uma maior interactividade, acessibilidade e portabilidade a outros formatos, bem como facilidade de criação de ligações de hipertexto. Porém, este formato apresenta inconvenientes relacionados com a fácil alteração dos conteúdos, apenas estando disponível para documentos simples e de reduzida dimensão, podendo criar confusão entre informação certificada e não certificada.

Numa terceira fase, e de forma a tornar a informação mais compreensiva e útil, utilizou-se o XML e o XBRL. Por um lado, o XML foi criado especificamente para a informação financeira, apresentando as mesmas desvantagens do HTML, pese embora permita a troca de informação de forma perceptível quer para o humano, quer para o software, o que permite ser lida por qualquer sistema informático. Por seu lado, o XBRL permite receber informação financeira, bem como outro tipo de informação económica de forma normalizada. Esta linguagem permite o aumento da fiabilidade e transparência da informação, bem como a utilização de técnicas estatísticas inovadoras, que originam processos de selecção e amostragem mais eficientes. Uma vez que a informação é instantânea, os utilizadores da informação financeira não necessitam de esperar pelo Relatório de Contas anual.

Deste modo, facilmente se conclui que o surgimento do XBRL veio permitir que a distribuição da informação financeira seja feita de forma mais fácil, rápida e eficiente, tendo ainda a vantagem de ser aplicável a qualquer formato e software. Esta nova linguagem, ao criar uma ligação entre as tecnologias de informação e as normas contabilísticas, torna possível converter as normas contabilísticas dos diversos enquadramentos normativos em documentos de formato XML (Silva, 2008). Adicionalmente, o XBRL possibilita, de forma continuada, a elaboração, a divulgação e o acesso à informação financeira (Ferreira e Santos, 2005).

Face ao exposto, o relato financeiro electrónico surgiu em resultado das insuficiências apresentadas pelo relato financeiro tradicional, o qual apresentava a informação financeira de forma padronizada e sempre reportada ao passado. Assim, tal como já se referiu anteriormente, o seu desenvolvimento tem sido notável um pouco por todo o mundo, mas sobretudo nos países com mercados de capitais de considerável magnitude (Serra, 2006).

3. Resultados

A análise empírica, qualitativa, exploratória e longitudinal, que se irá desenvolver evidência as repercussões da *e-Taxation* no sistema fiscal Português como meio de comunicação entre o cidadão e as organizações face à Autoridade Tributária. Assim, o sistema fiscal português tem na sua base a Constituição da República Portuguesa (AR, 2005), que definiu os princípios orientadores, nomeadamente no que se refere ao tipo de impostos e aos direitos e garantias dos contribuintes. A Constituição da República Portuguesa estabeleceu, no seu artigo 103.º, que os impostos são criados por lei e que é da competência da Assembleia da República determinar, entre outras matérias, a sua incidência e respectivas taxa. O artigo 104.º do mesmo normativo estabeleceu os princípios gerais sobre o modo como são distribuídos os encargos tributários entre as várias categorias de contribuintes, especificamente: pessoas colectivas; e pessoas singulares. A este respeito, importa, desde já, diferenciar os impostos sobre o rendimento, os impostos sobre o património e os impostos sobre a despesa, para além de outros impostos sobre factos ou bens específicos, como sejam: os impostos especiais de consumo (imposto sobre álcool ou tabaco); e os impostos ecológicos (imposto sobre produtos petrolíferos).

Nesta linha foi possível constatar, que o Quadro 1 apresenta a evolução do número de utilizadores (cidadão e organizações) registados na AT à data de 6 de Janeiro de 2014. Esta referência temporal é resultado da importante reforma que tem sido levada a cabo ao longo dos últimos anos e a vasta legislação que lhe está associada, permitindo colocar em funcionamento um sistema que é eficiente e eficaz, tendo o contribuinte a garantia implícita de redução de custos de cumprimento (Sandford, 1971). Assim, o sistema fiscal em Portugal procura garantir maior equidade, sendo que a capacidade contributiva de cada cidadão fica imediatamente reconhecida e regularizada.

Quadro 1. Número de Utilizadores Registados no Portal da AT (2005-2013)

	<2005	2006	2007	2008	2009
Utilizadores	3.675.535	1.120.933	1.245.662	696.655	601.323

	2010	2011	2012	2013
Utilizadores	485.383	496.932	380.181	700.604

Fonte: AT (2014)

O Quadro 1 apresenta uma evolução que implicou até maio de 2011, um número de utilizadores que ascendeu a 8.159.417, mas tendência para crescimento até janeiro 2011, o que implicou

9.377.818. As aparentes reduções, por exemplo, em 2011-2012 com -23,5%, estima-se que tenha ocorrido como estando justificado no elevado número de desempregados. Porém à data, 6 de Janeiro de 2014, o total de utilizadores registados no Portal da AT ascende a 9.377.818. Esta disseminação confirma-se a nível internacional (OECD, 2008), pese embora enfrente ameaças colocadas pela globalização da economia, com o conseqüente reforço do planeamento fiscal agressivo por parte das grandes empresas e pela acelerada mutação da realidade económica e tecnológica que pode levar a um desfasamento da legislação vigente ou falta de enquadramento legal de novas realidades económicas (DGI, 2010).

No seguimento desta abordagem no sistema fiscal português procedeu-se à recolha das estatísticas que permitissem confirmar o desenvolvimento e a abrangência dos diversos impostos (AT, 2014). No Quadro 1 identificam-se os impostos sobre o rendimento, especificamente: o Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) com a primeira fase de envio, a segunda fase de envio e, por último, a liquidação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC). Previamente, foram feitas análises centradas no estudo das respetivas bases de incidência, isenções e taxas aplicáveis.

Quadro 2. Declarações dos Impostos sobre o Rendimento (2005-2013)

	2005	2006	2007	2008	2009
IRS – Fase 1 ^a	1.531.462	1.138.737	1.707.204	2.062.959	2.404.352
IRS – Fase 2 ^a	1.688.168	1.138.517	1.225.669	1.330.750	1.406.122
IRC	1.079.068	417.824	414.121	422.311	431.873

	2010	2011	2012	2013
IRS – Fase 1 ^a	2.738.748	2.840.609	2.968.095	3.298.492
IRS – Fase 2 ^a	1.442.376	1.500.228	1.495.481	1.861.407
IRC	430.670	446.014	462.918	456.454

Fonte: AT (2014).

No Quadro 2 verificam-se elevados níveis de adesão ao canal internet que se têm registado desde 2005 em todos os modelos dos impostos sobre o rendimento. Paralelamente, a DGI continua a apostar neste canal como forma privilegiada de interacção com o cidadão, empresas e organizações, minimizando os custos, potenciando largamente a eficiência das empresas e organizações, quer pelo aumento da qualidade da informação recebida quer pela redução da intervenção dos serviços (DGI, 2008).

Entre os exemplos das vantagens deste sistema são as ações de controlo automático, verificando-se que existiam mais de 30 mil organizações que não entregaram pagamentos especiais por conta de IRC no ano de 2006, enquanto em 2007 esse número reduziu para 27 mil. Ainda em 2006, 42 mil cidadãos e organizações, não entregaram os pagamentos por conta de IRS, tendo em 2007 os mesmos reduzido para 26 mil, para além de mais de 50 mil declarações de IRS terem sido substituídas por deteção de divergências (DGI, 2007). Na sua concepção, a DGI (2007) refere que “*este imposto, implicou um sistema de controlo automático de divergências no preenchimento e recepção da declaração modelo 3 implementado em 2006 e envolve uma primeira fase no momento da entrega do referido modelo através de emissão de alertas (enviados por email) avisando os contribuintes da existência de divergências e respectivas oportunidades de correcção em tempo oportuno.*”

Lopes (2013) defende que em Portugal o cidadão gasta uma média de 3,79 horas (mínimo de 1,5 horas e máximo de 8,25 horas) no imposto sobre o rendimento implicando uma maior rapidez e flexibilidade nos horários, baixos custos, redução do tempo na divulgação e comunicação com um maior número de cidadãos e organizações. Assim como, a substituição das tradicionais práticas em formato papel, o aumento da quantidade e a tipologia da informação relatada, a reutilização da informação noutros sistemas de informação, com a possibilidade de sustentar a informação em tempo real, têm sido algumas das vantagens para a adoção deste meio de transmissão.

A tendência entre os impostos sobre o património analisa-se no Quadro 3 e apresentam-se o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), isto é, o pedido de isenção, conforme o n.º 1 do Art.º 46.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), dado ser habitação própria permanente; n.º 2 do Art.º 46.º do EBF, dado ser uma garagem e outro complemento de habitação própria permanente, bem como o n.º 4 do Art.º 46.º do EBF, dado ser uma ampliação / melhoramento de prédio já isento, mas ainda podia apresentado o pedido de avaliação no âmbito do Novo Regime do Arrendamento Urbano. Paralelamente, foi estudado o Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) ao nível do seu modelo 1 e atendendo à liquidação e pagamento, bem como ao regime de salvaguarda.

Quadro 3. Declarações relativos dos Impostos sobre o património (2005-2013)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
IMI	90.754	58.057	63.022	60.411	27.361	30.220	16.304	8.769	8.191
IMT	4.589	6.511	7.591	11.698	27.163	57.552	116.026	101.299	92.483

Fonte: AT (2014).

Ambos os impostos confirmam os resultados quanto às suas características identificadoras e por isso no Quadro 3 permitiu observar a expansão do envio de declarações dos impostos através do canal internet, tendo a mesma sido acompanhada por um crescimento da sua utilização, como é bem visível no quadro, justificando a preferência que os cidadãos e as organizações têm por este canal.

Todavia falta a análise ao nível dos impostos sobre a despesa, onde cabe sobressair, no Quadro 4, o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), pela sua importância económica, sendo tratada a declaração periódica com todos os seus anexos.

Quadro 4. Declarações relativas ao Imposto sobre Valor Acrescentado (2005-2013)

	2005	2006	2007	2008	2009
IVA	7.752.080	3.851.401	3.871.467	3.852.375	3.737.015
	2010	2011	2012	2013	
	3.698.348	3.595.506	3.504.314	3.430.888	

Fonte: AT (2014)

No Quadro 4 verifica-se que evolução positiva do número de declarações do IVA como indicador da elevada utilização dos serviços no canal internet, por oposição às entregues em formato papel que, na atualidade, nem sequer é permitida legalmente. Em termos comparativos, saliente-se que: (i) o serviço de preenchimento de declarações eletrónicas de IR e IVA não atinge o nível máximo de sofisticação para a generalidade dos países que aderiram à União

Europeia no último alargamento (em 2005); (ii) não existem dados relativos ao IVA para 15 dos 31 países considerados; e (iii) para a Suíça e o Reino Unido, entre outros países, este serviço fica aquém do nível máximo de sofisticação relativamente ao IRS (DGI, 2010).

Outro exemplo é o estudo que a Consultora Capgemini (2009) realizou para a Direcção-Geral da Sociedade da Informação e Meios de Comunicação da Comissão da União Europeia, onde comparou a disponibilidade e a sofisticação de 20 serviços públicos eletrónicos considerados básicos nos 27 países-membros da UE mais a Croácia, a Islândia, a Noruega e a Suíça, classifica Portugal no nível máximo de sofisticação no que se refere ao serviço de preenchimento e entrega de declarações de IR e IVA via internet. Este nível é definido como aquele em que a declaração de imposto é automaticamente entregue ou pré-preenchida com todos os dados relevantes que são do conhecimento da Administração fiscal (para o IRS) ou como aquele em que o sítio da Administração oferece a possibilidade de preencher integralmente a declaração para o IRC e o IVA (DGI, 2010).

Assim, existem diversas vantagens inerentes à difusão da informação fiscal na Internet, não obstante existirem também alguns inconvenientes. Como vantagens verifica-se que este novo formato: i) facilita o acesso e incrementa a potencial utilização da informação pelo canal Internet; ii) facilita aos cidadãos o acesso fácil e simultâneo de todas as informações divulgadas pelas organizações, realçando a condição de «bem-público»; iii) permite divulgar informação «on-line», pois, historicamente, a falta de arquivo histórico na publicação da informação era uma das maiores críticas por parte dos cidadãos. O aparecimento e desenvolvimento da Internet veio permitir superar essa crítica visto que, atualmente as organizações podem estabelecer um canal de comunicação contínuo, capaz de informar em tempo real, relativamente a qualquer acontecimento que afete a sua vida económica e social.

Adicionalmente: iv) este canal de comunicação facilita o acesso «passivo» aos dados financeiros divulgados pelas organizações, permitindo, também, que os investidores adotem uma postura mais exigente e recebam informação em função dos seus interesses e preferências, por exemplo, através de correio eletrónico; v) flexibiliza o conteúdo da informação financeira, na medida em que através da Internet as organizações podem modificar a estrutura rígida com que apresentam atualmente as suas demonstrações financeiras; vi) incrementa o volume da informação disponível, pois a rede facilita a criação de bases de dados que são acessíveis pelos diferentes formatos e que completam a visão histórica sobre a evolução dos negócios para os potenciais utilizadores da informação financeira; vii) adicionalmente, a Internet oferece múltiplas possibilidades para comunicar de forma versátil e interativa dados que não são divulgados, ou são divulgados mas de forma insuficiente, nas demonstrações financeiras tradicionais (Gandía, 2001).

De facto, a cidadania fiscal implica um processo de crescimento económico e de mudanças estruturais que devem conduzem a um desenvolvimento dos objetivos estratégicos que nortearam a atividade da AT nas várias dimensões (AT, 2011):

1. Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais;
2. Aumentar a capacidade de realização processual na Justiça Tributária;
3. Melhorar o desempenho da Inspeção Tributária;
4. Aumentar a qualificação e a motivação dos colaboradores;
5. Aumentar o grau de satisfação do cidadão.

Conclusões

O processo de globalização da economia, acompanhado do desenvolvimento acentuado das TIC, impôs ao cidadão e às organizações uma maior necessidade de controlo e segurança nos sistemas de informação e comunicação utilizados na divulgação da sua informação de relato financeiro (Zavaro e Martinez, 1999). Assim, os resultados da investigação referem a estratégia sociológica e psicológica, que induz a cidadania fiscal, ao implicar um comportamento de interação permanente entre o cidadão e a organização e AT, predispondo os primeiros ao cumprimento das obrigações (declarativas e de pagamento) para com a segunda.

Outro resultado da investigação é a estratégia de simplificação legislativa, circunscrevendo a complexidade do sistema fiscal e agilizando o cumprimento das obrigações fiscais. Exemplo dessa simplificação foi a implementação do Sistema de Normalização Contabilístico, a qual veio introduzir exigências acrescidas ao relato financeiro e todas as obrigações fiscais. Na prática, os preparadores da informação contabilística têm que fazer face a incertezas e ponderar a relação entre a relevância e a fiabilidade da informação, enquanto características qualitativas da mesma, devendo sempre satisfazer as necessidades de comunicação do cidadão e das organizações. Paralelamente, com as TIC, as organizações respondem de modo mais rápido e consistente às necessidades de informação fiscal e a AT promove, desse modo, a qualidade dos serviços prestados, ao alargar o âmbito de actuação, bem como ao disponibilizar novos canais de comunicação.

O terceiro resultado é promoção da estratégia económica e financeira, na medida em que reduz os custos (temporários, monetários e psicológicos), ao mesmo tempo, que tem evoluído drasticamente para uma nova gestão pública, num formato desmaterializado, permitindo o acesso fácil, direto e a qualquer hora a cidadãos e organizações, para além de atribuir à própria AT um papel de crescente consolidação da consciência cívica de todos.

Por último, a estratégia de criação de ambientes inovadores, projeta maior transparência e divulgação à AT. Assim, demonstrou-se que esta teve, através do uso das TIC, um aumento do nível do serviço prestado, na medida em que adequou o sistema fiscal português às exigências dos utentes do mesmo. Assim, o transferir conhecimento foi uma preocupação, no dia-a-dia, de todos, facilitando quando se recorreu à *e-taxation* como uma ferramenta adequada. Também decorrente da experiência prática da AT e, por analogia com o desenvolvimento de software, há uma utilização eficiente e económica das TIC.

Recomendações

Nesta investigação defende-se como primeira recomendação que a simplificação do conhecimento do sistema fiscal, através do aumento de competências e a consolidação de conhecimentos na área contabilística e fiscal que reduzem a necessidade permanentemente de atualizar informação com relevância, criando valor para o cidadão e a organização. Nesta medida, essa simplificação representam a experiência na tomada de decisões económicas e financeiras, a qual pode ser transmitida e ensinada a todos e, assim, reduz o tempo gasto.

A segunda recomendação é que as TIC alargam fortemente o âmbito de ação e demonstra-se que a *e-Taxation* é uma ferramenta necessária e o seu uso é irreversível para todos, sabendo que o acesso à informação implica que as obrigações tributárias sejam uma condição necessária para a vida em sociedade, a qual é cada vez mais complexa e organizada (Faveiro, 2002), pelo que implica uma alteração do paradigma da comunicação entre todos os grupos de utentes, especificamente: cidadão, organização, técnico de contabilidade, solicitador, advogado,

revisores oficiais de contas e a própria Autoridade Tributária, aumentando a transparência e a divulgação.

A terceira recomendação compete à Autoridade Tributária e, em especial, a todos os cidadãos e organizações com os quais a mesma interage, o reconhecimento da *e-Taxation* como uma ferramenta estratégica na obtenção de vantagens competitivas. Apesar do contexto de elevada dinâmica ter que sobressair inúmeras barreiras à adoção da *e-Taxation*, entre as quais se destacam: i) as próprias infraestruturas de TIC; ii) a segurança e privacidade; iii) os conhecimentos e competências em TIC; iv) o processo organizativo; v) e, não menos importante, o custo (SGGETF, 2009). Contudo, num mercado globalizado, não se pode sucumbir ao próprio avanço tecnológico, já que o mesmo obriga à divulgação, de forma voluntária, de informação, constituindo um instrumento de transparência no processo de gestão.

Referências Bibliográficas

- Alexander, C. Ishikawa, S. Silverstein, M. Jacobson, M., Fiksdahl-King, I. e Angel, A. (1977). *A Pattern Language*. New York: Oxford University Press.
- Allingham, M.G. and Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis, *Journal of Public Economics*. 1(3–4): 323–338.
- Alm, J., McClelland, G.H. e Schulze, W.D. (1999). Changing the social norm of tax compliance by voting. *Kyklos*, 52(2), 141–171.
- Alves, S.R.P (2005). Relato Financeiro na Internet em Portugal. *Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação*, vol. 2, nº 1, pp. 3-20.
- Assembleia da República (AR, 2005). Lei Constitucional n.º 1/2005, aprova a Sétima revisão constitucional. *Diário da República*, 155, Série I-A, 12 de Agosto.
- Autoridade Tributária e Aduaneira (AT, 2014). Portal das Finanças. Lisboa: AT.
- Barbalet, J. M. (1988). *Citizenship*. Milton Keynes: Open University Press.
- Barroso, J. (2009). *Transforming the EU into an Innovation Society: SPEECH/09/478*. Brussels, 13 October.
- Beynon-Davies, P. (2005). Constructing electronic government: The case of the UK inland revenue. *International Journal of Information Management*, nº 25, pp. 3–20.
- Booch, G. (1998). *Patterns: The Patterns Handbook: Techniques, Strategies, and Applications*. Rising, Linda (Ed): Cambridge University Press, pp. 237–241.
- Comissão das Comunidades Europeias (CCE, 2007). *Comunicação da Comissão: Iniciativa Europeia i2010 sobre Info-Inclusão—Participar na Sociedade da Informação*. Bruxelas, 8 Novembro.
- Comissão das Comunidades Europeias (CCE, 2007). *Identificação por radiofrequências (RFID) na Europa: rumo a um quadro político*. Bruxelas: POUE.
- Comissão das Comunidades Europeias (CCE, 2009). *Internet of Things — An action plan for Europe*. Bruxelas.
- Consultora Capgemini (2009). *EGovernment Benchmark Survey 2009 Smarter, Faster, Better eGovernment, 8th Benchmark Measurement*. Directorate General Information Society and Media.
- Davenport, T.H. e Prusak, L. (1998). *Working Knowledge: How Organizations Manage What They Know*. Cambridge: Harvard Business School Press.
- Direcção Geral dos Impostos (DGI, 2007). *Relatório de Actividades 2006*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Direcção Geral dos Impostos (DGI, 2008). *Relatório de Actividades 2007*. Lisboa: Ministério das Finanças.

- Direcção Geral dos Impostos (DGI, 2009). *Relatório de Actividades 2008*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Direcção Geral dos Impostos (DGI, 2010). *Relatório de Actividades 2009*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Direcção Geral dos Impostos (DGI, 2011). *Relatório de Actividades 2010*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Doerrenberg, P., Duncan, D., Fuest, C. and Peichl, A. (2014). Nice Guys Finish Last: Do Honest Taxpayers Face Higher Tax Rates?. *Kyklos*, 67 (1), 29–53
- Duarte, H. e Correia, I. (2007). XBRL, Working Paper - Departamento de Engenharia Electrónica e Informática: Universidade do Algarve.
- European Commission (2011). European Year of Citizens 2013-Ex-ante evaluation. SEC (2011) 966 final. Brussels: EC.
- Faveiro, V.A.D. (2002). *O estatuto do contribuinte: a pessoa do contribuinte no estado social de direito*. Coimbra: Coimbra Editora
- Feld, L.P. e Frey, B.S. (2007). Tax compliance as the result of a psychological tax contract: the role of incentives and responsive regulation. *Law & policy*, 29 (1), 102-120.
- Feld, L.P. e Tyran, J.-R. (2002). Tax evasion and voting: An experimental analysis. *Kyklos*, 55(2), 197–221
- Ferreira e C. Santos (2005). Modelação do relato financeiro: facilitador da linguagem XBRL. *Contabilidade e Gestão - Revista Científica dos Técnicos Oficiais de Contas*, vol. 1, nº 1, pp. 81-111, Julho.
- Figueiredo, D. (2003). Gestão do Conhecimento e Economias de Inovação Intensiva. In R. Silva e A. Neves (Org.). *Gestão de Empresas na Era do Conhecimento*. Lisboa: Edições Sílabo, pp. 435-441.
- Financial Accounting Standards Board (FASB, 2000). *Business Reporting Research Project: Electronic Distribution of Business Reporting Information*. Steering Committee Report Series.
- Gandía, J.L.C. (2001). *La divulgación de información financiera en la era digital*. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.
- Hagge, L. e Lappe, K. (2005). Sharing Requirements Engineering Experience Using Patterns. *IEEE Software*, vol. 2, nº1, pp 24-31.
- Halla, M. (2011). 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.
- IDC (2009). Post Crisis: e-Skills are Needed to Drive Europe's Innovation Society. White Paper, #IDCWP38R.
- International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS, 2011). *The IFRS® Taxonomy Illustrated*. London: IFRS.
- Isin, E. F. & Turner, B. S. (2002). *Handbook of Citizenship Studies*. London: Sage.
- Isin, E. F. & Turner, B. S. (2007). Investigating Citizenship: An Agenda for Citizenship Studies. *Citizenship Studies*, 11 (1), 5–17.
- Lewis, Alan (1982). *The Psychology of Taxation*. Oxford, UK: Martin Robertson.
- Lymer, A. (1999). The Internet and the future of corporate reporting in Europe. *The European Accounting Review*, vol. 8, nº 2, pp. 289-301.
- Makolm, J. e Orthofer, G. (2007). *E-Taxation: State & Perspectives*. Linz: Verlag.
- Menezes, C. (2001). *Relato Financeiro Electrónico: Um estudo do Caso Português*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria. Braga: Universidade do Minho.
- Ministério das Finanças (MF, 1988). Decreto-Lei n.º 442-A/88, aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS). *Diário da República*, nº277, 2º Suplemento, I Série, 30 de Novembro.

- Ministério das Finanças (MF, 2001). Decreto-Lei n.º 198/2001, aprova a revisão do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares. *Diário da República*, n.º 152, I Série-A, 3 de Julho.
- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2007). Portaria n.º 208/2007, aprova o modelo declarativo da informação empresarial simplificado (IES) e respectivos anexos. *Diário da República*, n.º 34, I Série, 16 de Fevereiro.
- Ministério das Finanças MF (2005). Decreto-Lei n.º 193/2005, aprova o Regime Especial de Tributação dos Rendimentos de Valores Mobiliários Representativos de Dívida. *Diário da República*, n.º 213, I Série-A, 7 de Novembro.
- O'Kelly, C. (2000). Business Reporting on the Internet: Reporting Gets Personal. *Accountancy Ireland*, August.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD, 2008). *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series*. OECD.
- Qari, S., Konrad, K.A. e Geys, B. (2011). Patriotism, taxation and international mobility. *Public Choice*, 151 (3/4), 257-328
- Roberto, J. (2002). Relato tradicional versus o relato numa forma electrónica. *Revisores & Empresas*, vol. 4, n.º 17, pp. 16–28.
- Secretaria-Geral do Gabinete do Secretário de Estado dos Tesouro e Finanças (SGGDETF, 2009). Aviso n.º 15652/2009, homologa a Estrutura Conceptual do Sistema de Normalização Contabilística. *Diário da República*, n.º 173, 7 de Setembro.
- Serra, S. (2006). *A divulgação de informação financeira on-line: um desafio para a Auditoria*. Barcelos: Instituto Politécnico do Cávado e do Ave.
- Serra, S.(2007). A Auditoria e o Relato Financeiro On-line. *Jornal de Contabilidade*, vol. XXXI, n.º 305, pp. 250-261.
- Serrano, A. e C. Fialho, C. (2003). *Gestão do conhecimento: o novo paradigma das organizações*. Lisboa: FCA Editora de Informática.
- Silva, J.L.M. (2008). *Análise da Presença na Internet das Maiores Empresas de Auditoria em Portugal, Através da Aplicação do Modelo PHIMA*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Braga: Universidade do Minho.
- Slemrod, J. (2007). Cheating Ourselves: The Economics of Tax Evasion. *The Journal of Economic Perspectives*, 21(1): 25–48.
- Torgler, B. (2005). Tax morale and direct democracy. *European Journal of Political Economy*, 21(2), 525–531.
- UMIC, *Internet das Coisas*, disponível em 04-12-2009 de http://www.unic.pt/index.php?option=com_content&task=view&id=2884&Itemid=212
- Zavaro, L.B. e Martínez, G.C (1999). *Auditoría Informática*. Cuba: Ciudad de La Habana.