

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

Práticas de Educação Fiscal e Compliance Tributário: Lições do Brasil Aplicáveis aos Estados Unidos

Practices in Fiscal Education and Tax Compliance: Lessons from Brazil Applicable to the United States

Ismael Andrade Santos - Mestre em Linguística pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) – santosi@andrews.edu

Resumo

Este artigo compara os modelos brasileiro e norte-americano de Educação Fiscal e conformidade tributária, examinando de que modo cada país articula cidadania, prestação de serviços e proteção de direitos. O Brasil consolidou um arcabouço cívico-pedagógico por meio do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), enfatizando transparência, participação e controle social do orçamento. Embora robusto no plano normativo, esse modelo ainda enfrenta desafios de mediação cognitiva: grande parte das informações públicas carece de padrões claros de prova, dificultando que o cidadão comprehenda como as evidências sustentam as decisões fiscais. Já nos Estados Unidos, predomina uma abordagem centrada no serviço ao contribuinte, operacionalizada pelo ecossistema IRS/VITA/TCE/TAS, que busca reduzir custos de conformidade, resolver problemas no primeiro contato e assegurar remediação quando há falhas. Contudo, a comunicação técnica desses órgãos frequentemente se dirige a um auditório especializado, limitando a transparência cognitiva para o público geral. A comparação revela que ambos os países convergem na necessidade de informação verificável, rotas acessíveis de resolução e mecanismos de aprendizagem institucional. Em síntese, o estudo sustenta que a integração entre educação crítica, desenho de serviço e disciplina de prova — com participação dotada de efeito — fortalece a legitimidade e amplia a conformidade tributária.

Palavras-chave: Educação Fiscal; Cidadania Fiscal; Conformidade Tributária; PNEF; IRS; VITA/TAS.

Abstract

This article offers a comparative analysis of Fiscal Education and tax compliance models in Brazil and the United States, examining how each country mobilizes citizenship, service delivery, and rights protection to strengthen institutional legitimacy. In Brazil, the National Fiscal Education Program (PNEF) promotes a civic-oriented approach that links taxation to social control, transparency, and public participation. Despite its normative robustness, the Brazilian model still faces cognitive barriers, as public materials often lack explicit standards of proof, making it difficult for citizens to understand how evidence supports fiscal decisions. In the United States, by contrast, the dominant model prioritizes usability and taxpayer assistance. Through the integrated ecosystem of IRS, VITA/TCE, and TAS, the system seeks to reduce compliance costs, provide first-contact resolution, and ensure institutional mediation when failures occur. However, the technical nature of these communications tends to target an elite audience rather than the public. The comparative analysis shows that both systems converge on the need for verifiable information, accessible mechanisms of redress, and structured feedback loops that support institutional learning. Ultimately, the study argues that integrating critical education, service design, and disciplined proof — combined with participation that generates observable effects — enhances legitimacy and promotes more stable and voluntary tax compliance.

Keywords: Tax Education; Fiscal Citizenship; Tax Compliance; PNEF; IRS; VITA/TAS.

1. Introdução

Brasil e Estados Unidos seguem trajetórias distintas no campo da educação fiscal e da conformidade tributária (*compliance*): no Brasil, prevalecem a formação cidadã e os espaços de controle social veiculados pelo Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF); nos EUA, observa-

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

se ênfase histórica em serviços, assistência à conformidade e proteção de direitos por meio de estruturas como o Internal Revenue Service (IRS), o Volunteer Income Tax Assistance (VITA)/Tax Counseling for the Elderly (TCE) e o Taxpayer Advocate Service (TAS). Apesar das diferenças, ambos enfrentam o mesmo desafio: traduzir o discurso institucional em resultados verificáveis, isto é, em serviços compreensíveis e mecanismos de reparação acessíveis.

O estudo parte de um diagnóstico teórico-empírico: a aceitação pública das políticas tributárias depende menos de campanhas episódicas e mais da capacidade do Estado de apresentar justificativas auditáveis, em linguagem clara e com participação efetiva. Com base nisso, organizamos a análise em cinco eixos: (i) legitimidade pragmática, moral e cognitiva; (ii) teoria da argumentação; (iii) enquadramentos de direitos, deveres e valor público; (iv) análise crítica do discurso; e (v) evidências de moral tributária (*tax morale*) e de economia comportamental que conectam confiança, facilitação e *enforcement* (coerção).

A pesquisa enfrenta duas questões centrais. Em primeiro lugar, identificar quais combinações entre a educação fiscal, oferta de serviços e garantias de direitos elevam compreensão, confiança institucional e conformidade tributária. Em segundo lugar, indicar como converter esses elementos em provas verificáveis — dados abertos com dicionário, tabelas de evidência e indicadores operacionais (por exemplo, compreensão, esforço/tempo de atendimento, correção espontânea, confiança e litígio processual) — para orientar a melhoria contínua. Nesse contexto, o artigo parte da hipótese de que a articulação entre educação crítica, serviços claros e garantias de direitos, quando estruturada por um padrão público de prova e acompanhada de métricas transparentes, tende a reduzir retrabalho, litígios e custos coercitivos.

Como contribuição, o presente trabalho apresenta, em perspectiva comparativa, um roteiro de implementação que integra desenho institucional, comunicação e avaliação: (a) enquadramentos cooperativos baseados em direitos, deveres e valor público; (b) serviços com metodologia rastreável nas notificações (dados, cálculos, justificativas e *links* para contestação); (c) indicadores que comunicam a participação social, com destaque para o que efetivamente mudou; e (d) indicadores de valor público, sintéticos e replicáveis (compreensão, participação efetiva, confiança e redução de atritos). O objetivo é produzir legitimidade pragmática, moral e cognitiva sem onerar os custos de fiscalização.

Quanto ao objeto de análise, foram selecionados literatura especializada e documentos publicados até 2023 (organismos internacionais, administrações tributárias, normativos e guias de serviço), priorizando fontes públicas e reproduutíveis

Em síntese, sustenta-se que a cidadania fiscal se fortalece quando dados abertos, serviços acessíveis e garantias operacionais de direitos convergem em um padrão público de prova e em formas efetivas de participação, em consonância com recomendações internacionais e boas práticas

2. Aporte teórico

A análise desenvolvida neste artigo articula cinco aportes teóricos principais: (i) a nova retórica de Perelman e Olbrechts-Tyteca; (ii) o modelo argumentativo de Toulmin; (iii) a Análise Crítica do Discurso (ACD), sobretudo em Fairclough; (iv) o conceito de *framing* em Entman; e (v) a literatura psicológica da *tax morale*, especialmente o quadro *slippery slope* desenvolvido por Kirchler. A seguir, descrevemos cada uma dessas contribuições, explicitando seus conceitos centrais e sua relevância para o estudo.

2.1. Perelman e Olbrechts-Tyteca: Teoria da Argumentação e Tipos de Auditório

Na *Nova Retórica* (1958/2005), Perelman e Olbrechts-Tyteca propõem que toda argumentação se dirige a um auditório, isto é, ao conjunto de pessoas cuja adesão se busca. O auditório não é dado; ele é construído pelo orador. Nesse quesito, a obra distingue três categorias fundamentais. A primeira delas é o auditório universal, que é uma construção ideal, representando “todas as pessoas razoáveis”. Quando o orador apela a este auditório, ele busca fundamentos considerados válidos independentemente de preferências pessoais ou contextos particulares. O auditório universal funciona como critério de legitimidade racional, aproximando um argumento do que seria objetivamente aceitável. A segunda categoria é o auditório particular, definido como o grupo concreto ao qual a argumentação se dirige — cidadãos, servidores públicos, especialistas, políticos, etc. Aqui, a persuasão depende de valores, crenças e pressupostos compartilhados. Por fim, temos também o auditório de elite, que se trata de um subconjunto altamente qualificado do auditório particular, composto por especialistas capazes de compreender raciocínios complexos, linguagem técnica, provas detalhadas e inferências especializadas. No contexto deste artigo, relatórios como o *Annual Report to Congress* do TAS são dirigidos a esse tipo de auditório. Para o presente estudo, a distinção entre esses auditórios revela por que materiais de Educação Fiscal podem falhar: quando o Estado presume que fala a um auditório universal, mas na prática formula seus documentos para um auditório de elite. Isso gera assimetria cognitiva e impede engajamento efetivo.

2.2 Stephen Toulmin: Estrutura da Prova e Padrões de Justificação

Em *The Uses of Argument* (1958/2003), Toulmin critica a lógica formal abstrata e propõe um modelo aplicado à argumentação real. Sua estrutura padrão contém seis elementos: (1) *claim* (*conclusão*) – o ponto que se deseja estabelecer; (2) *data* (dados) – as evidências apresentadas; (3) *warrant* (garantia) – o princípio que conecta os dados à conclusão; (4) *backing* (respaldo) – justificativas adicionais que sustentam a garantia; (5) *qualifier* (qualificador) – grau de força ou

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

confiança da conclusão (ex.: “provavelmente”, “quase sempre”); (6) *rebutal* (condição de refutação) – exceções ou situações em que a conclusão não se aplica. No caso em estudo, a ausência explícita de garantias, respaldos e qualificadores em materiais públicos gera opacidade e impede que cidadãos compreendam como conclusões administrativas derivam de evidências. Portanto, veremos que inserir esse padrão promove transparência, rastreabilidade e confiança.

2.3. Norman Fairclough: Análise Crítica do Discurso (ACD) e Assimetria de Poder

Fairclough (1992; 2003) concebe discurso como prática social, analisada em três níveis:(1) texto - escolhas lexicais, metáforas, modalizações, vozes; (2) prática discursiva – produção, circulação e consumo dos textos; (3) Prática social – relações de poder, instituições e estruturas que moldam o discurso.

Um elemento central na ACD é a assimetria de poder: instituições detêm recursos discursivos, linguísticos e materiais que não estão disponíveis ao cidadão comum. Isso afeta quem define o problema, quem tem autoridade para nomear fenômenos, quem controla os gêneros discursivos, e quem pode impor sentido. Neste artigo, veremos que, mesmo quando o Estado publica dados e relatórios, a assimetria discursiva permanece se o discurso for técnico, opaco ou inacessível, reproduzindo distância institucional, o que é um sério obstáculo para que o discurso da Educação Fiscal se conecte com as práticas sociais propostas. A ACD permite identificar essas lacunas e propor práticas que reduzam a desigualdade comunicacional.

2.4. Robert Entman: Framing e Estruturas de Sentido

Em seu artigo clássico (1993), Entman define *framing* como o processo de selecionar aspectos da realidade e torná-los mais salientes em um texto, de modo a promover interpretações específicas. Ele nos ensina que o *frame* cumpre quatro funções: diagnosticar um problema; avaliar causas e agentes; prescrever soluções; apresentar prognósticos ou consequências. Para o nosso estudo, pontuaremos que Brasil e EUA constroem frames distintos sobre Educação Fiscal. O Brasil usa o *frame* da cidadania e valor público, ao passo que os EUA usam o *frame* de serviço e proteção. Esses *frames* moldam expectativas, percepções de justiça e disposição à conformidade tributária.

2.5. Erich Kirchler: Tax Morale e o Slippery Slope Framework

Kirchler (2007; 2008) propõe que a conformidade tributária depende de dois eixos: confiança nas autoridades e poder fiscalizatório/coercitivo do Estado. A combinação desses eixos gera quatro regimes possíveis com os seguintes efeitos: (1) baixa confiança com baixo poder gera anomia; (2) alta confiança, mas com baixo poder causa cooperação voluntária; (3) baixa confiança, mas com alto poder resulta em obediência forçada; (4) alta confiança com alto poder deriva uma conformidade sustentável. Esse modelo é chamado *slippery slope* porque contribuintes deslizam entre esses regimes

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

conforme percebem mudanças na relação Estado-sociedade. Para esse artigo, esse conceito nos ajuda a entender que tanto o Brasil quanto os EUA procuram evitar regimes de coerção pura, criando diferentes “motores psicológicos” para a conformidade tributária. O Brasil opera tentando aumentar a confiança por meio de cidadania e participação; os EUA aumentam confiança pela prestação de serviços e proteção de direitos, conforme detalharemos adiante.

A articulação entre Perelman, Toulmin, Fairclough, Entman e Kirchler não é meramente ilustrativa: ela fornece ferramentas para observar como o Estado fala, a quem ele fala, como ele justifica suas decisões, como enquadra seus problemas e como produz confiança ou resistência. Esses referenciais permitem revelar pontos cegos, mapear assimetrias comunicacionais e propor soluções que conectem educação crítica, desenho de serviços e disciplina de prova.

3. Metodologia

A opção metodológica central é uma revisão narrativa de escopo analítico, adequada a objetos interdisciplinares em que literatura científica e documentos institucionais se entrelaçam e em que a meta não é estimar efeitos médios, mas explicar mecanismos transferíveis. Parte-se do entendimento de que a Educação Fiscal (EF) é, ao mesmo tempo, política pública, prática comunicacional e arranjo de governança informacional. Por isso, o desenho integra teoria da legitimidade, argumentação, *framing*, Análise Crítica do Discurso (ACD) e a agenda de moral tributária (*tax morale*). Para reduzir vieses usuais de revisões narrativas, seguimos as recomendações da *Scale for the Assessment of Narrative Review Articles* (SANRA) — pergunta explícita, estratégia de busca, critérios de seleção, síntese coerente e conclusões ancoradas na evidência — e adotamos triangulação no sentido clássico de Denzin (múltiplas fontes, lentes teóricas e procedimentos). O arranjo dialoga com a tradição da *critical interpretive synthesis*, admitindo interação entre conceito e evidência sem abrir mão de rastreabilidade e critérios públicos de inclusão/exclusão.

A busca contemplou publicações até 2023, em português e inglês. Primeiramente, no plano internacional, priorizaram-se artigos revisados por pares e livros acadêmicos (Suchman; Toulmin; Perelman; Fairclough; Kirchler; Luttmer & Singhal), além de relatórios técnicos de alta autoridade de organismos como a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OECD/OCDE) e o Centro Interamericano de Administrações Tributárias (CIAT / *Inter-American Center of Tax Administrations*). No eixo Estados Unidos, foram examinadas publicações oficiais do *Internal Revenue Service* (IRS), inclusive séries sobre administração tributária e *fact sheets* (folhas informativas), os *Annual Reports* do *Taxpayer Advocate Service* (TAS) e a documentação sobre os programas *Volunteer Income Tax Assistance* (VITA)/*Tax Counseling for the Elderly* (TCE). E, seguia, no eixo Brasil, mapearam-se as diretrizes e Cadernos do PNEF e materiais de transparência orçamentária mantidos pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), pela Escola de

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

Administração Fazendária (ESAF) e por secretarias fazendárias. A busca foi registrada em planilha de rastreio (título, autoria, ano, veículo/editor, justificativa de elegibilidade e vínculo com as perguntas de pesquisa), permitindo reconstituição do percurso.

Critérios de inclusão e exclusão. Incluíram-se: (i) trabalhos teóricos e empíricos revisados por pares nas cinco lentes analíticas; (ii) relatórios técnicos com método explícito e comparabilidade (organismos internacionais); (iii) documentos oficiais de PNEF, IRS, TAS e VITA/TCE que definem arquitetura institucional e práticas. O processo seguiu encadeamento clássico — identificação, triagem por título e resumo, leitura integral e decisão de inclusão.

Durante a análise da documentação, aplicou-se um protocolo analítico unificado para evitar tratamento assimétrico entre literatura acadêmica e documentos institucionais. Em cada peça, identificaram-se: problema, âncora teórica, desenho/metodologia, achados principais, limitações declaradas e implicações para EF. Em paralelo, para o estudo dos documentos de origem institucional utilizou-se uma matriz de análise com seis dimensões:

- (a)** Ethos institucional verificável — séries históricas suficientes, métodos descritos, links para auditorias e notas “como ler este gráfico”;
- (b)** Padrões de prova à la Toulmin — dados, garantias, respaldos, qualificadores e condições de refutação;
- (c)** *Framing* — diagnóstico, avaliação, prescrição e prognóstico; articulação de direitos, deveres e valor público;
- (d)** ACD no plano textual e discursivo — escolhas lexicais, metáforas, modalizações e vozes do discurso;
- (e)** ACD no plano das práticas — gêneros, rotinas de circulação, rituais de validação e efeitos sociais;
- (f)** Governança da informação — abertura/qualidade de dados (metadados, dicionários), reproduzibilidade e existência de canais de contestação e participação com efeito.

Esse protocolo foi aplicado a cartilhas, portais e relatórios emitidos por órgãos institucionais, permitindo comparabilidade e explicitando onde a narrativa da Administração Pública se alinha (ou não) às exigências de legitimidade pragmática, moral e cognitiva.

Por conseguinte, em vez de apenas somar evidências, buscou-se inferir mecanismos: como e sob quais condições arranjos discursivos e de serviço produzem compreensão, confiança e cooperação, contribuindo assim para a conformidade tributária. Contudo, o presente estudo carrega limitações. Primeiramente, estamos lidando com duas realidades diferentes, Brasil e EUA, o que nos faz trabalhar com heterogeneidade documental. Ademais, não há metanálise (*corpus* predominantemente não experimental). E as cinco ferramentas de estudo (*framing*, ACD, teoria da argumentação, literatura sobre legitimidade e *tax morale*) têm sentido complexo e, apesar de guardarem uma característica interdisciplinar – o que facilita serem trabalhadas em conjunto – não será possível aprofundar no uso dessas ferramentas dado as limitações deste artigo.

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

4. Análise comparativa Brasil–EUA

4.1 Brasil — formação crítica e controle social

No Brasil, a Educação Fiscal consolidou-se como projeto cívico-pedagógico ancorado no Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF). Seu núcleo é aproximar a função social dos tributos do cotidiano, articulando conteúdos de orçamento público, controle social e participação em diferentes níveis de ensino e em escolas de governo. Compreendida pelas lentes da legitimidade, essa arquitetura privilegia as dimensões moral e cognitiva: ao enfatizar justiça procedural, transparência e rotinas de participação, busca estabilizar expectativas sobre como decisões são tomadas e onde o cidadão pode agir, de modo que o arranjo tributário seja percebido como adequado e previsível. Nesse contexto, a narrativa didática que vincula dever de contribuir ao direito de participar e fiscalizar opera como *framing* cooperativo, deslocando o foco de uma retórica sancionatória para a coprodução de valor público, sobretudo quando o ciclo arrecadação–decisão–execução–resultado é explicado com clareza e com base documental verificável.

Contudo, quando examinada pela teoria da argumentação, essa tradição ainda carece de uma linguagem que seja mais condizente com o auditório de forma a permitir que haja um engajamento real da sociedade à proposta da EF. Quanto a isso, foi identificado que em muitas cartilhas e portais, apesar de os números e afirmações estarem corretos do ponto de vista substantivo, o nexo entre evidência e conclusão permanece implícito, o que dificulta a verificação por terceiros. Nesse cenário, o estudo do auditório sugerido por Perelman pode nos dar uma luz: ele é o grupo a que se destina a tese e se buca convencer, sendo uma construção do orador (Perelman, 2005). Portanto, o conteúdo desses documentos parece considerar como auditório um leitor altamente especializado em contas públicas e não parece dialogar com o cidadão que pouco entende dessa temática. Assim sendo, a elaboração de qualquer documento público relacionada a EF deve levar em consideração a construção de um auditório composto por cidadãos sem conhecimento de literatura especializada, mas que deseja participar e entender as políticas públicas, as escolhas orçamentárias e os dilemas relacionados a elas. Tudo isso deve ficar explícito e não ser apenas tacitamente dedutível, inviabilizando a comunicação. Ademais, deixar por conta do leitor o nexo entre evidência e conclusão fragiliza o *ethos* institucional, pois uma vez que o cidadão não pode se engajar com aquilo que não entende, o *frame* cooperativo que se pretende transmitir pela EF se torna inviável.

Acresce-se ainda que, outra forma de contornar essa deficiência está na adoção sistemática do padrão de prova de Toulmin — tornar visíveis dados, garantias, respaldos, qualificadores e condições de refutação. Por meio disso, torna-se possível converter estatísticas — que, normalmente, poucos entendem — em provas legíveis, com ganhos de credibilidade e aprendizagem pública. Em paralelo, a Análise Crítica do Discurso (ACD) mostra que transparência sem mediação cognitiva tende a produzir assimetrias, como se o Estado estivesse em Marte, e o cidadão, em Júpiter. Portanto,

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

publicar arquivos *PDF* (*Portable Document Format*) volumosos, sem dicionários de dados, metadados e notas “como ler este gráfico”, não constitui abertura efetiva, mantendo a distância entre a Administração Pública e a sociedade.

Pelo exposto, uma atualização do PNEF em direção a dados abertos explicados em linguagem clara e a criação de quadros com a temática “Como sabemos?” anexados a cada alegação recorrente alinha forma e conteúdo, ao invés de simplesmente presumir que o cidadão pode entender o que está nas entrelinhas. Essa evolução na clareza dos documentos são as bases para impulsionar o engajamento social e a conformidade tributária, que são os objetivos da EF. Ademais, em termos de moral tributária, o repertório brasileiro tem potencial para reforçar a confiança de forma estável, desde que haja participação efetiva e critérios de priorização orçamentária sinalizem justiça procedural e proporcionalidade, i.e. o Estado deve ofertar motores comportamentais robustos da cooperação, combinando facilitação e *enforcement* proporcional.

Contudo, nesse cenário ainda persistem desafios conhecidos como a capilaridade territorial e institucional, avaliação de impacto educacional e continuidade em transições de governo. Ademais, falta ainda rotinas de mensuração comparável — por exemplo, compreensão do ciclo do gasto, tempo de resolução de demandas, adesão voluntária, e confiança pós-atendimento —, o que não deixa o mérito pedagógico do PNEF realmente demonstrável, dificultando sua integração com os serviços fazendários.

4.2 Estados Unidos — serviço e assistência à conformidade

Nos Estados Unidos, a ênfase recai sobre design de serviço e proteção ativa de direitos ao longo da jornada do contribuinte. O ecossistema formado pelo *Internal Revenue Service* (IRS), pelo *Volunteer Income Tax Assistance* (VITA)/*Tax Counseling for the Elderly* (TCE) e pelo *Taxpayer Advocate Service* (TAS) opera sob a lógica de reduzir custos de conformidade, resolver problemas no primeiro contato e mediar conflitos quando o processo falha, com atenção especial a públicos vulneráveis.

Vejamos agora com mais detalhes como esses trabalham. Primeiramente, o IRS (equivalente à Receita Federal do Brasil), é responsável pela resolução de problemas no primeiro contato. Sua atuação envolve uma ampla rede de atendimento: linhas telefônicas especializadas, centros presenciais (Taxpayer Assistance Centers), portais digitais e unidades internas que lidam com temas corriqueiros como verificação de identidade, divergências de renda, cobrança e processamento de declarações. São problemas com soluções simples (*first-contact resolution*) e, sempre que possível, o contribuinte deve obter solução imediata, incluindo até acordos de pagamento ou esclarecimento de notificações. O IRS desempenha, portanto, o papel operativo central, garantindo que a máquina tributária funcione com previsibilidade e que a maioria dos problemas seja tratada sem escalonamento.

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

Complementarmente, os programas VITA/TCE atuam na ponta preventiva. Esses programas são formados por voluntários treinados e financiados pelo IRS, e conseguem oferecer apoio gratuito na preparação de declarações a contribuintes de baixa renda, idosos e pessoas em situação de vulnerabilidade. Seu foco é diminuir barreiras de acesso, reduzir erros no preenchimento e disseminar educação fiscal. Ela funciona, com as devidas proporções, como uma consultoria tributária para o público de baixa renda. Trata-se de uma estratégia de prevenção primária que mitiga riscos e diminui a incidência de conflitos futuros com o IRS. Ao capacitar o contribuinte antes do contato com o sistema, VITA/TCE reduzem a complexidade e fortalecem a conformidade voluntária.

No entanto, as vezes acontece de o atendimento ordinário falhar ou haver risco de dano econômico significativo. Nesse momento, entra em cena o Taxpayer Advocate Service (TAS), um órgão independente dentro do IRS que funciona como defensor do contribuinte. Seu trabalho possui duas frentes. A primeira é a *Case Advocacy*, voltada à mediação individual: um *advocate* (um defensor, mas não um advogado que represente a pessoa na esfera judicial) assume o caso, dialoga com as unidades internas do IRS, solicita revisões, negocia prazos e acompanha cada etapa do processo até a solução. A segunda é a *Systemic Advocacy*, que identifica falhas estruturais no sistema tributário e propõe melhorias por meio de relatórios, análises de dados e recomendações formais, especialmente no *Annual Report to Congress*. Embora não tenha poder coercitivo, o TAS mantém o IRS sob escrutínio público e institucional, transformando conflitos em oportunidades de aprimoramento regulatório. Em resumo, o IRS, o VITA/TCE e o TAS operam de forma integrada, compondo um modelo que busca equilibrar eficiência administrativa, proteção de direitos e acessibilidade para contribuintes de diferentes perfis.

Quando estudamos esse quadro pela tipologia de legitimidade, essa arquitetura reforça a entrega de utilidade tangível (assistência gratuita, simplificação, resolução no primeiro contato) e institucionaliza um *ombudsman* com independência técnica e dever de resposta pública, o que comunica responsividade, i.e. um atendimento em que o cidadão tem, ao menos em tese, orientações claras, é tratado com imparcialidade e tem previsibilidade — condições que ampliam consentimento sem elevar, necessariamente, o grau de coerção. Em termos de *framing*, prevalece a narrativa de serviço e proteção: o contribuinte é tratado como usuário de um sistema que deve ser comprehensível, acessível e reparável, e não como objeto passivo de mensagens unilaterais, tal como ‘somente recolha o valor X de imposto porque assim está na lei’.

No contexto americano, deve-se pontuar que a força desse arranjo depende de disciplina comunicacional que torne acessível ao cidadão os eventuais ajustes no campo tributário. Nesse sentido, os relatórios do IRS e do TAS apesar de demonstrarem elementos de prova — séries temporais, indicadores operacionais, recomendações sistêmicas —, ainda carece de adoção explícita de padrões à la Toulmin em notas técnicas e comunicados públicos a fim de que se possa transmitir

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

o teor técnico dos documentos numa linguagem acessível ao cidadão, ao explicitar garantias e respaldos, bem como ao reconhecer qualificadores e limites.

E quando cotejamos essa comunicação a partir da perspectiva do conceito de auditório, tal como compreendido por Perelman e Olbrechts-Tyteca (2005), diferentemente do que acontece com o Brasil, as documentações publicadas pela TAS fazem parte de um diálogo entre instituições governamentais. Trata-se de recomendações enviadas para a IRS, a qual, por sua vez, emite a devolutiva. Tudo isso ocorre com a ciência da sociedade, mas o auditório em questão não é a população, mas os órgãos públicos. Nesse contexto, o rigor técnico dos documentos é coerente com a proposta da administração organizacional, pois os especialistas em contabilidade ou auditoria tributária de ambos os órgãos que analisam essas documentações fazem parte daquilo que Perelman e Olbrechts-Tyteca chamam de auditório de elite: um público altamente qualificado que exige uma argumentação profunda, precisa e técnica.

E quanto à população? Como podemos observar, no modelo americano a TAS incorpora a voz do povo na estrutura burocrática, traduzindo em linguagem técnica e elaborada para o mundo contábil e tributário as demandas sensíveis da população que geram contencioso administrativo. Nesse sentido, a Administração Pública fica sujeita a ser moldada para regular o sistema tributário de uma forma que gere maior conformidade tributária.

Do ponto de vista da ACD, o discurso adotado pelo Estado na sua abordagem ao contribuinte segue uma via de mão dupla. De um lado, os serviços prestados pelos programas VITA/TCE e a TAS colocam o contribuinte na condição de cidadão-cliente e, ao defender seus interesses junto a IRS, ela busca até mesmo mudanças no regulamento para facilitar a conformidade tributária. Em outras palavras, por meio da TAS existe uma relação de clientelismo, em que ela propõe mudanças no próprio maquinário institucional a fim de atender melhor seus clientes. Por outro lado, a relação com a IRS é tipicamente assimétrica: o Estado elabora os regulamentos e dita as regras e a sociedade obedece. Então, de um lado, a Administração Pública impõe a obrigação e cobra os valores que lhe são devidos, e, de outro, por meio da VITA/TCE e TAS, permite-se ser moldada para se alinhar com as demandas do público e aprimorar um ambiente de conformidade tributária.

Outro ponto que ajuda bastante no engajamento social, ajudando a reforçar a imagem do cidadão-clientelismo está na elaboração do orçamento de alguns governos estaduais e, sobretudo, municipais, os quais têm adotado experiências de participação cidadã na gestão de recursos públicos. Essas iniciativas, conhecidas como *participatory budgeting* (PB), são inspiradas em modelos internacionais — especialmente o caso de Porto Alegre —, mas adaptadas ao contexto norte-americano, com foco em pequenos montantes e projetos de infraestrutura local. Nesse sentido, o nível municipal concentra as práticas mais consolidadas. Por exemplo, a cidade de Nova York opera o maior programa de orçamento participativo do país, permitindo que residentes — inclusive imigrantes

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

sem cidadania — proponham, debatam e votem em projetos de escolas, parques, segurança viária ou equipamentos comunitários. Contudo, quanto ao nível estadual, salvo algumas exceções, a participação costuma ser mais consultiva que deliberativa, via audiências públicas ou consultas eletrônicas sobre investimentos estratégicos. Em conjunto, essas experiências reforçam a busca por transparência, engajamento comunitário e maior legitimidade na alocação de recursos locais.

Portanto, na realidade americana o discurso da educação fiscal se revela num ecossistema de órgãos públicos diversos, uns voltados para atender o público na condição de cidadão-cliente ajudando-os na conformidade tributária e até mesmo pleiteando mudanças no sistema junto, outro voltado eminentemente para a atividade fiscalizatória e arrecadatória, que coloca o público na condição de cidadão-contribuinte, e, especialmente no nível municipal, um convite com abertura efetiva para a participação popular na composição orçamentária – agora o público é apenas cidadão.

Avançando para a literatura da *tax morale*, o plano comportamental, o quadro conceitual *slippery slope*, que explica a obediência às regras fiscais a partir da combinação do eixo de confiança nas autoridades e o do poder do Estado, nos ajuda a entender que, na realidade americana, a combinação de uma abordagem que trata o público como cliente-cidadão, ajudando-o nas rotas de autorregulação, ao mesmo tempo em que pratica uma fiscalização previsível e proporcional ofertando ainda, como contrapartida, espaço para um orçamento de participação popular, então a regularização deixa de ser vivida como punição e passa a ser interpretada como rota de correção. Em outras palavras, a população passa a ter uma busca maior de conformidade tributária porque está lidando com um ecossistema político que conquistou sua confiança e que atende aos seus interesses.

4.3 Convergências, divergências e complementaridades transferíveis

Comparados lado a lado, os dois ecossistemas revelam convergências substantivas e diferenças de ênfase que se complementam. Convergem na intuição de que confiança depende de serviço de qualidade, informação verificável e canais efetivos de reparação. Ademais, ambos apostam, em alguma medida, na participação popular para a construção do orçamento aumentando a percepção de que os recursos arrecadados são usados para o interesse público, estimulando assim a conformidade tributária.

Doravante vamos pontuar as diferenças. Primeiramente, o Brasil investiu capital político em formação cidadã e controle social, propondo que a aceitação pública se constrói quando a sociedade aprende a ler o ciclo do gasto e a participar de suas decisões. Para isso, o discurso da educação fiscal é voltado para convencer a população (auditório universal) a abraçar o binômio cidadania e conformidade tributária. Por outro lado, os Estados Unidos priorizaram usabilidade, assistência e defesa de direitos, partindo da premissa de que a confiança nasce quando o sistema funciona para o usuário e corrige seus próprios erros de modo transparente. Nesse sentido, os EUA disponibilizam instituições, como o TAS e o TCE, que levam, em linguagem técnica, a demanda da população ou,

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

mais especificamente, pontos críticos que dificultam a conformidade tributária, e a discussão das mudanças é entre órgãos da Administração Pública – que produzem documentos voltados a um auditório de elite. A orientação e proteção ao contribuinte existe num contexto de demanda, quando ele precisa de um serviço, basta procurar o órgão para obter uma solução. Ademais, a educação fiscal não faz de um programa educacional a nível nacional, até porque nos EUA o direito educacional é competência legislativa de cada estado da federação.

Em termos de *framing*, essa divergência se traduz em narrativas de “cidadania e valor público” versus “serviço e proteção”. Isso significa que, no contexto brasileiro, a EF enfatiza o exercício da cidadania por meio do engajamento no orçamento público, fiscalização das contas, transparéncia fiscal e, por fim, julgamento nas urnas. Dessa forma, uma vez que essa participação da sociedade for efetivada dessa forma, a proposta é que isso gere maior interesse na *res pública*, e, por conseguinte, conformidade tributária. Por outro lado, nos EUA – apesar de haver espaço para todos essa participação popular – a EF não explora enfaticamente nenhum desses pontos. Ela opera por meio do serviço de qualidade: toda orientação, proteção e queixa do contribuinte busca ser atendida da melhor forma. O Estado é visto como alguém que cuida e protege o seu povo atendendo a suas necessidades. Em outras palavras, ambos têm apostas diferentes para gerar conformidade tributária: o Brasil acredita na transformação do contribuinte em cidadão e, os EUA confia na construção da imagem de um cliente satisfeito.

No plano da *tax morale*, Brasil e EUA estão em vias distintas de reduzir o custo psicológico do cumprimento das obrigações tributárias e de ancorar a cooperação em expectativas estáveis. No Brasil, a confiança nas autoridades é desenvolvida pela EF criando o ethos de um Estado que busca o engajamento da sociedade, que não tem nada a esconder porque as contas são transparentes e, o cidadão pode até mesmo, com restrições, governar junto com as autoridades. Nos EUA, a EF trabalha a confiança nas autoridades construindo a imagem de um Estado que visa, primariamente, servir e proteger os cidadãos. Dessa forma, ambos buscam se desvincilar do conceito punitivo e procuram mostrar que a sociedade, ao optar pela conformidade tributária, contribui para o seu progresso.

A partir da ACD observamos também que há divergência na forma como o discurso da EF mostra a assimetria de poderes entre o Estado e a sociedade. Na realidade brasileira, o contribuinte é convertido ao *status* de cidadão e, nesse sentido, o controle do maquinário do Estado se torna, por assim dizer, parte dele também, seja participando do orçamento, avaliando as contas públicas, ou por meio do voto. Essa sensação de pertencimento é catalisada para a conformidade tributária, ou seja, ‘pague o imposto porque você mesmo tem controle sobre o uso desse dinheiro’. No caso dos EUA, o contribuinte é tratado como um cliente querido que tem, a princípio, todas as suas demandas atendidas, passando, assim, a ideia de que obedecer a legislação tributária garante a manutenção e melhoria desses serviços. E, assim, ambos trabalham, a partir de ênfases diferentes, a premissa de que

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025
a sociedade deve se portar em conformidade tributária porque ela mesma será beneficiária.

A lição comparativa central é que não se trata de escolher entre educação crítica (Brasil) e design de serviço (EUA), mas de costurá-los em uma sequência coerente na qual cada alegação institucional venha acompanhada de prova legível e de uma rota de ação para o cidadão. Nesse sentido, o Brasil tende a ganhar ao atualizar materiais do PNEF com padrões de prova e dados abertos reutilizáveis, aproximar o discurso cívico do desenho de serviços e medir, de forma comparável, compreensão, confiança e sinais de cooperação ao longo do tempo. Por outro lado, os Estados Unidos colhem ganhos ao conectar, na comunicação do IRS e do TAS, o serviço ao valor público — explicando, com tabelas de prova, como decisões orçamentárias e administrativas impactam entregas tangíveis e por que certos trade-offs foram escolhidos.

Em síntese, os caminhos brasileiro e norte-americano são menos antagônicos do que parecem: podem operar em um círculo virtuoso no qual educação crítica melhora a leitura pública das escolhas fiscais, o desenho de serviço reduz atrito e custo de conformidade, a prova disciplinada sustenta credibilidade e a participação com efeito fecha o ciclo de aprendizagem institucional. É a coerência visível entre narrativa, prova e governança — mais do que a retórica isolada de qualquer um desses elementos — que torna a aceitação pública menos dependente de medo e mais ancorada em decisões informadas, replicáveis e auditáveis.

5. Discussão — Síntese comparativa e proposições

A comparação entre Brasil e Estados Unidos indica que a efetividade de políticas de Educação Fiscal não reside na adoção isolada de instrumentos, mas na coerência entre três dimensões que se reforçam: alfabetização fiscal (capacidade de ler o ciclo arrecadar–decidir–executar–medir), desenho de serviços que reduz custos de conformidade e oferece rotas previsíveis de resolução, e proteção ativa de direitos com mediação institucional acessível. Quando esses componentes são articulados, emergem efeitos em três planos de legitimidade: pragmática (utilidade concreta percebida no serviço e na assistência), moral (justiça procedural e tratamento impessoal) e cognitiva (transparência, devolutivas e previsibilidade passam a ser tomadas como rotinas básicas, não como exceções).

Vejamos, primeiramente, o caso do Brasil. O Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) estruturou um repertório cívico valioso ao posicionar tributos como instrumento de construção de direitos e ao promover controle social do gasto. A ênfase em participação e transparência aproxima a política fiscal do cotidiano e desenvolve competências críticas na leitura do orçamento. Isso, contudo, ainda não é suficiente. Uma sugestão de avanço seria a elaboração de materiais formativos mais persuasivos em que se explice a inferência que sustenta cada afirmação, seguindo padrões de prova (dados, garantias, respaldos, qualificadores e condições de exceção), e quando oferecem dicionários

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

de dados e notas do tipo “como ler este gráfico” para reduzir assimetria informacional. Ademais, pela lente da Análise Crítica do Discurso (ACD), transparência das contas públicas, mas numa linguagem em que o cidadão não entenda, ou, ainda participação popular no orçamento, mas sem um retorno claro sobre quais demandas realmente foram atendidas, faz com que o discurso não se materialize em prática social e, dessa forma, o contribuinte não vai ter a percepção de cidadão e, por conseguinte, não a EF terá dificuldades de produzir conformidade tributária.

Semelhantemente, pela lente do *framing*, narrativas que conectam dever de contribuir, direito de participar e valor público mensurável convertem números em sentido compartilhado, desde que explicitem trade-offs e perdas de oportunidade numa linguagem, ainda que técnica, mas compreensível. Em suma, o avanço da EF na realidade brasileira está menos em multiplicar cartilhas e mais em transformar os mecanismos de cidadania (orçamento, transparência das contas etc.) em peças de prova legíveis ao público leigo, e ancorar o discurso da EF em um exercício de cidadania perceptível de forma que esteja ligado às decisões que o público pode, de fato, influenciar. Do contrário, o convite ao contribuinte cidadão fica apenas uma retórica vazia.

Por outro lado, no caso dos Estados Unidos, uma sugestão de avanço está em tornar a prova visível no cotidiano do serviço. Lembremos que a força do arranjo norte-americano está no serviço que encura o caminho do contribuinte e na defesa institucional de direitos que produz correções sistêmicas (ecossistema IRS/VITA/TCE/TAS). A mensagem é pedagógica: o sistema “funciona” quando a primeira interação resolve, quando a linguagem é clara e quando há retorno público sobre mudanças decorrentes de padrões de reclamação – quando, por exemplo, o IRS atende às recomendações do TAS relacionadas a temas que, se alterados, pode gerar menos litígio, gerando, portanto, conformidade. Por conseguinte, esses avanços podem valer mais se a disciplina de prova, ou seja, os mecanismos utilizados para atestar que o sistema realmente funciona, for explícita nas *fact sheets* (folhas informativas) e nos relatórios: garantias, limites e incertezas à vista, conectando a proteção individual de direitos ao debate de valor público e de escolhas orçamentárias — para que o serviço não pareça desconectado das finanças públicas. Do ângulo da ACD, devolutivas rastreáveis sobre recomendações do TAS que geram ajustes regulatórios consolidam legitimidade cognitiva ao institucionalizar o aprendizado. Em outras palavras, se a Administração Tributária produzir informes em linguagem acessível das decisões técnicas que atendam aos interesses da população junto ao TAS, isso tende a gerar um entendimento mais generalizado de que as demandas do contribuinte-cliente são atendidas legitimando a ideia de que o Estado está presente para prestar o melhor serviço.

Vejamos, por fim, alguns limites e condições. Primeiro fator está na heterogeneidade federativa, que impõe desafios de capacidade, especialmente na padronização de dados e na manutenção de séries comparáveis – assim como há diferentes Brasis dentro do Brasil, nos EUA a cultura entre os estados não é a mesma. Isso significa dizer que a construção de um auditório

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

universal, em realidades tão heterogênea torna o trabalho difícil apontando para a necessidade de adaptação a cada contexto. Outro ponto está na medição de impacto educacional que, em matéria de EF, ainda é incipiente nos dois países e requer instrumentos que capturem compreensão, confiança e sinais de cooperação, e não apenas métricas arrecadatórias. Ademais, como já abordado, a EF carrega o risco de transparência performática sem feedback (já que apenas especialistas entendem a linguagem dos documentos), participação ritualizada sem efeito decisório (a população opina, mas o que ela decide não é visível em políticas públicas) e promessas não auditáveis (ex: *slogans* sem que possa identificar, com clareza, aferir o seu cumprimento).

6. Considerações finais

A análise comparativa entre Brasil e Estados Unidos demonstra que a efetividade da Educação Fiscal e da conformidade tributária não depende apenas de instrumentos isolados, mas da coerência entre discurso, prática institucional e mecanismos verificáveis de prestação de contas. Em ambos os países, confiança, participação e previsibilidade surgem quando informações são apresentadas de forma legível, quando serviços reduzem barreiras e quando a proteção de direitos é percebida como rotina, e não como exceção.

O caso brasileiro revela um patrimônio cívico relevante, construído a partir do PNEF, da transparência fiscal e da ênfase na participação social. Contudo, esse repertório ainda carece de mediação cognitiva capaz de converter estatísticas, orçamentos e normativos em provas públicas comprehensíveis ao cidadão comum. Avançar na direção de padrões de prova, dados abertos estruturados e materiais formativos que dialoguem com um auditório não especializado pode transformar o discurso de cidadania em prática concreta, reduzindo assimetrias informacionais e fortalecendo a legitimidade cognitiva e moral das políticas fiscais.

No modelo norte-americano, a força do sistema reside no design de serviço e na proteção institucionalizada de direitos, exemplificados pelo ecossistema IRS/VITA/TCE/TAS. Porém, os ganhos de responsividade e eficiência podem ser ampliados se as justificativas técnicas — que hoje circulam predominantemente entre especialistas — forem traduzidas em linguagem pública, conectando as decisões administrativas ao debate mais amplo sobre valor público, escolhas orçamentárias e trade-offs regulatórios. Tornar a prova explícita nas comunicações e devolutivas amplia previsibilidade, estabiliza expectativas e reforça a confiança sistêmica.

Em perspectiva comparada, os dois países oferecem lições mútuas. O Brasil pode incorporar uma lógica de serviço mais tangível, aproximando o discurso cívico da experiência concreta do contribuinte. Os Estados Unidos podem fortalecer a dimensão pública do valor gerado pelos serviços tributários, articulando proteção de direitos e decisões orçamentárias em narrativas comprehensíveis e auditáveis ao público leigo. Em ambos os casos, o eixo estruturante é a disciplina de prova: cada

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

afirmação institucional precisa vir acompanhada de evidência verificável e de uma rota de ação clara para o cidadão.

Assim, a convergência desejável não é optar entre educação crítica ou design de serviço, mas combiná-los em um ciclo contínuo de aprendizado institucional: compreensão acessível, serviço previsível, direitos protegidos, participação com efeito e prova legível. Esse ciclo fortalece a legitimidade pragmática, moral e cognitiva do sistema tributário, reduz custos de cooperação e amplia a aceitação pública das obrigações tributárias. Em última análise, a educação fiscal — seja pelo caminho da cidadania ou do serviço — revela seu potencial máximo quando transforma a relação entre Estado e sociedade em um vínculo baseado em confiança, transparência e corresponsabilidade.

Referências

- BRASIL. Ministério da Fazenda. Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF): cadernos, diretrizes e materiais de apoio (2017–2023). Brasília: ENAP/ESAF, 2017–2023.
- CIAT – Centro Interamericano de Administrações Tributárias. Publicações técnicas sobre serviços ao contribuinte e gestão da administração tributária. Cidade do Panamá: CIAT, 2022.
- ENTMAN, R. M. Framing: Toward clarification of a fractured paradigm. *Journal of Communication*, v. 43, n. 4, p. 51–58, 1993.
- FAIRCLOUGH, N. *Analysing Discourse: Textual Analysis for Social Research*. London: Routledge, 2003.
- FAIRCLOUGH, Norman. *Discourse and Social Change*. Cambridge: Polity Press; Oxford: Blackwell Publishers, 1992.
- KIRCHLER, E. The Economic Psychology of Tax Behaviour. Cambridge: Cambridge University Press, 2007.
- KIRCHLER, E.; HOELZL, E.; WAHL, I. Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, v. 29, n. 2, p. 210–225, 2008.
- LUTTMER, E. F. P.; SINGHAL, M. Tax Morale. *Journal of Economic Perspectives*, v. 28, n. 4, p. 149–168, 2014.
- OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development. Tax Morale: What Drives People and Businesses to Pay Tax? Paris: OECD Publishing, 2019.
- OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development. Tax Administration 2021: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies. Paris: OECD Publishing, 2021.
- OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development. Tax Administration 2023: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies. Paris: OECD Publishing, 2023.
- OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development. Behavioural Insights and Public

Ano V, v.1 2025 | submissão: 07/02/2025 | aceito: 09/02/2025 | publicação: 11/02/2025

Policy: Lessons from Around the World. Paris: OECD Publishing, 2017.

PERELMAN, Chaïm; OLBRECHTS-TYTECA, Lucie. *Tratado da argumentação: a nova retórica.* 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

ROTHSTEIN, B.; TEORELL, J. What is Quality of Government? A Theory of Impartial Government. *Governance*, v. 21, n. 2, p. 165–190, 2008.

SUCHMAN, M. C. Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *Academy of Management Review*, v. 20, n. 3, p. 571–610, 1995.

TOULMIN, S. The Uses of Argument. Updated ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2003.

UNITED STATES. Internal Revenue Service (IRS). Strategic Operating Plan, FY2023–2031. Washington, DC: IRS, 2023.

UNITED STATES. Internal Revenue Service (IRS). Publication 1 – Your Rights as a Taxpayer (Taxpayer Bill of Rights). Washington, DC: IRS, s.d.

UNITED STATES. Taxpayer Advocate Service (TAS). Annual Report to Congress (edição mais recente). Washington, DC: TAS, 2023.