



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL**  
**CAMPUS ERECHIM**  
**MESTRADO INTERDISCIPLINAR EM CIÊNCIAS HUMANAS**

**WAGNER DE OLIVEIRA BOMFIM JÚNIOR**

**A PRODUÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO RISCO FISCAL: UM ESTUDO  
DE CASO NA PERSPECTIVA DO POSTO FISCAL DE ESTREITO**

**ERECHIM-RS**

**2020**

WAGNER DE OLIVEIRA BOMFIM JÚNIOR

**A PRODUÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO RISCO FISCAL: UM ESTUDO  
DE CASO NA PERSPECTIVA DO POSTO FISCAL DE ESTREITO**

Dissertação de mestrado, apresentada para o Programa de Pós-graduação Interdisciplinar em Ciências Humanas da Universidade Federal da Fronteira Sul como requisito parcial para obtenção do título de Mestre.

Orientador: Prof. Dr. Cássio Cunha Soares.

ERECHIM-RS

2020

WAGNER DE OLIVEIRA BOMFIM JÚNIOR

**A PRODUÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO RISCO FISCAL: UM ESTUDO  
DE CASO NA PERSPECTIVA DO POSTO FISCAL DE ESTREITO**

Dissertação de mestrado apresentada como requisito de obtenção do grau de Mestre em Ciências Humanas da Universidade Federal da Fronteira Sul.

Orientador: Prof. Dr. Cassio Cunha Soares

Esta dissertação de mestrado foi defendida e aprovada pela banca em: 27/08/2020.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Cassio Cunha Soares – UFFS

---

Prof. Dr. Carlos Henriques Santana – UNILA/INCT/PPED

---

Prof. Dr. Mairon Escorsi Valério – UFFS

## **Bibliotecas da Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS**

Júnior, Wagner de Oliveira Bomfim

A Produção da Representação Social do Risco Fiscal:  
Um Estudo de Caso na Perspectiva do Posto Fiscal de  
Estreito / Wagner de Oliveira Bomfim Júnior. -- 2020.  
129 f.:il.

Orientador: Doutor Cassio Cunha Soares

Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal da  
Fronteira Sul, Programa de Pós-Graduação  
Interdisciplinar em Ciências Humanas, Erechim, RS, 2020.

1. Sociologia Fiscal. 2. Sonegação de Tributos. 3.  
Representação Social. 4. Impostos. 5. ICMS. I. Soares,  
Cassio Cunha, orient. II. Universidade Federal da  
Fronteira Sul. III. Título.

## RESUMO

O risco fiscal tributário é um efeito decorrente da própria atividade de fiscalização efetuada pelos órgãos fazendários. No entanto, pouco se analisa o tema como digno das ciências humanas. A temática tem sido dominada em boa parte por instrumentais das ciências econômicas ou simplesmente reservada ao alvedrio político. As mudanças que têm ocorrido por conta de medidas neoliberais e a propagação de ideias de um Estado dispendioso mostram a necessidade de se investigar mais sobre o quadro fiscal contemporâneo. Foco demasiado é dado para a falta de recursos, mas se silencia quando as fontes de arrecadação que são negligenciadas. Por essa razão, a presente pesquisa, se utilizando de instrumentais etnográficos e a concepção de representação de Moscovici, tenta demonstrar como é desempenhada a atividade de fiscalização. Posto que essa é uma das mais importantes de formas de se obter recursos públicos. Nessa perspectiva são analisados os quadros fiscais do Estado do Rio Grande do Sul e a evolução das atividades de fiscalização.

**Palavras-chave:** Risco fiscal tributário, Etnografia, Fiscalização.

## **ABSTRACT**

The Fiscal Risk is a natural result of the activity of the agencies that deal with tax. Nevertheless this subject isn't quite often analyzed by the social sciences. The economic tools or the political dominates this realm. The neoliberal policies and the crisis of the Tax State are reasons for more research into the fiscal landscape. The focus is usually the small state's budget but the quest of the tax's source has been omitted. Therefore this work deals with the tax evasion using ethnographic tools and the concept of social representation from Moscovici to design a new insight of the fiscal situation. The Rio Grande do Sul's budget situation and the tax oversight are analysed.

**Keywords:** Fiscal risk, Ethnographic, Tax Oversight.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Visão anterior a Moscovici .....	51
Figura 2 - O modelo defendido por Moscovici .....	51
Figura 3 - Fato gerador ICMS .....	73
Figura 4 - Não incidência de ICMS .....	74
Figura 5 - Momento do FG.....	75
Figura 6 – Contribuintes do ICMS .....	76
Figura 7 - Linha temporal do tributo .....	77
Figura 8 - Organograma da receita .....	79
Figura 9 - Relação receta x alíquota de taxaçaõ .....	109
Figura 10 - Representação social no tempo.....	112

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Arrecadação de ICMS 2015/2019.....	32
Gráfico 2 - Arrecadação de ICMS 2020.....	33
Gráfico 3 - Relação arrecadação x ICMS 2018-2019.....	72
Gráfico 4 - Perfil etário dos AFRE'S na ativa (2018).....	83
Gráfico 5 - perfil etário dos TTRE'S na ativa (2018).....	84
Gráfico 6 - Tipos de formação superior AFRE - 2018.....	84
Gráfico 7 - Tipos de formação superior TTRE'S - 2018.....	85
Gráfico 8 - Total de tit's (nov/2019 a jul/2020).....	98
Gráfico 9 - Comparativo arrecação/despesas 2015.....	100
Gráfico 10 - Comparativo arrecação/despesas 2016.....	101
Gráfico 11 - Comparativo arrecação/despesas.....	101
Gráfico 12 - Comparativo arrecação/despesas 2018.....	102
Gráfico 13 - Comparativo arrecação/despesas 2019.....	102
Gráfico 14 - Resultados fiscais 2015/2019.....	103
Gráfico 15 - Evolução autos de lançamento 2015-2020.....	111
Gráfico 16 - Histórico de autos de lançamento 2015/2016.....	117
Gráfico 17 - Histórico de autos de lançamento 2017/2018.....	117
Gráfico 18 - Histórico de autos de lançamento 2019/2020.....	117



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - TTRE'S lotados nos postos fiscais.....	88
Tabela 2 - Evolução histórica do crédito fiscal presumido (valores nominais).....	106
Tabela 3 - Evolução de saídas isentas e não tributadas dos contribuintes da modalidade geral (valores nominais) .....	107
Tabela 4 - Saídas do simples nacional (valores nominais).....	107

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
<b>2 REPRESENTAÇÕES, ECONOMIA, NEOLIBERALISMO E TRIBUTOS.....</b>	<b>12</b>
2.1 FATOS ESPARSOS, MAS SOB UM MESMO PANO DE FUNDO .....	12
2.2 NEOLIBERALISMO E A QUESTÃO FISCAL .....	15
<b>2.2.1 O contexto global .....</b>	<b>15</b>
<b>2.2.2 O contexto do neoliberalismo no brasil .....</b>	<b>20</b>
2.2.2.1 A particularidade brasileira .....	20
2.2.2.2 Reflexos da lógica neoliberal no estado do Rio Grande do Sul .....	26
2.3 UMA VISUALIZAÇÃO INICIAL DO PROBLEMA A SER ENFRENTADO.....	30
<b>3 REFLEXÕES METODOLÓGICAS E INSTRUMENTAIS TEÓRICOS.....</b>	<b>34</b>
3.1 O PRIMEIRO CONTATO – A ETNOGRAFIA DO ESTADO .....	34
3.2 UM FATO SOCIAL TOTAL: SEUS CAMPOS E HABITUS.....	40
3.3 REPRESENTAÇÃO SOCIAL .....	50
3.4 DOS DESAFIOS DE SE TRABALHAR COM DADOS FISCAIS .....	53
<b>4 A CONSTRUÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO RISCO FISCAL TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>56</b>
4.1 UMA BREVE DEFINIÇÃO DE RISCO. ....	56
4.2 FISCALIDADE E PANÓPTICO FISCAL .....	61
4.3 SONEGAÇÃO E RISCO FISCAL TRIBUTÁRIO .....	66
4.4 ICMS, A ESTRUTURA DO FISCO E SUAS CLASSES .....	70
<b>4.4.1 Breves noções sobre o ICMS .....</b>	<b>70</b>
<b>4.4.2 A secretaria de fazenda e a receita estadual: entre o empresarial e o burocrático. 78</b>	<b>78</b>
<b>4.4.3 Os servidores e a disputa pela formação do crédito .....</b>	<b>83</b>
<b>5 A ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO DE TRÂNSITO DE MERCADORIAS .....</b>	<b>87</b>
5.1 A FISCALIZAÇÃO E SUA ESTRUTURA .....	87
5.2 A ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO NO POSTO FISCAL DE ESTREITO.....	91
5.3 O COMBATE À SONEGAÇÃO COMO BANDEIRA .....	98
<b>5.3.1 Sonegação: realidade x teoria .....</b>	<b>108</b>
5.4 POSTOS FISCAIS FÍSICOS X POSTOS FISCAIS VIRTUAIS: A FORMAÇÃO DE UMA NOVA CULTURA INTERNA. ....	113
<b>6 CONCLUSÃO.....</b>	<b>119</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>121</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Assim como Usbek<sup>1</sup>, como personificação de Montesquieu com anseio de fazer uma análise não familiarizada dos costumes europeus, um novo servidor que adentra a Secretaria da Fazenda em uma situação de crise financeira, mesmo que possa ter seus anos de serviço público, se vê diante de toda uma situação que não lhe é tão familiar. Os discursos são conflitantes: por parte dos sindicatos, a justificativa da crise se materializa na frase “a falta de Receita é a fonte da crise”, já por parte dos discursos político-econômicos pautados pelo neoliberalismo a razão da crise está no peso dos gastos públicos de um Estado inchado..

Devido a formação acadêmica e a atividade profissional no meio público, o ambiente burocrático sempre foi de certa forma uma constante desde o início das atividades laborais desse pesquisador. Em oportunidade anterior a pesquisa, quando trabalhando no Ministério Público do Estado do Amazonas, pude ter contato com o staff da Secretaria de Fazenda do meu estado natal. A forma como o referido órgão se organizava e os instrumentais utilizados se diferenciavam em muito dos demais órgãos nos quais havia trabalhado

Por conta de concurso público, cheguei à Secretaria de Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, onde exerço o cargo de Técnico Tributário da Receita Estadual (TTRE). Sou lotado no Posto Fiscal de Estreito localizado no município de Marcelino Ramos, fronteira com o Estado de Santa Catarina. Todo o processo de nomeação, ocorrida em 2016, dos TTRE's<sup>2</sup> e dos AFRE's<sup>3</sup> da Secretaria de Fazenda foi rodeado pelas palavras- força de que a forma de acabar com a crise de receita do estado<sup>4</sup> era por meio de uma maior presença de servidores. E dessa forma aumentar a capacidade de se criar o *risco fiscal tributário*.

*Risco Fiscal Tributário*. Essa acaba por ser a palavra-força compartilhada por todos os TTRE's desde o princípio de seu curso de formação<sup>5</sup>. O “sangue novo” tinha como missão a

---

<sup>1</sup> Personagem principal de Cartas Persas, texto satírico de Montesquieu sobre os costumes estranhos europeus que devido a rotina se tornam familiarizados.

<sup>2</sup> Técnicos Tributários da Receita Estadual cargo intermediário de nível superior que dentro da estrutura da Secretaria de Fazenda do RS ocupa um espaço equivalente ao de Analista Tributário na Secretaria de Receita Federal.

<sup>3</sup> Auditores Fiscais da Receita Estadual do RS são os superiores hierárquicos na estrutura funcional da Secretaria de Fazenda. Essencialmente a principal atividade que diferencia os Auditores Fiscais Tributário das demais categorias estatais é o fato de serem os legitimados a constituírem o crédito fiscal tributário e, por conseguinte, o que permitem o início de cobrança estatal dos valores devidos ao Estado por conta das exações.

<sup>4</sup> O Estado do Rio Grande do Sul desde 2015 adota a política de parcelamento e atraso salarial por conta do discurso generalizado de crise orçamentária que foi a marca do Governo de Ivo Sartori.

<sup>5</sup> Alguns eventos foram organizados por meio do sindicato dos TTRE's – AFOCFE – nos anos entre 2014 e 2016 como forma de fortalecer o discurso de necessidade de ampliação do quadro de servidores da Fazenda. Uma análise do discurso produzido em meio aos fazendários e sua mudança será melhor visualizada no capítulo 4 que será dedicado a uma análise das duas categorias que estavam presentes no quadro de servidores da SEFAZ até o ano de 2016.

renovação da capacidade do poder de polícia do órgão de fiscalização tributária. No entanto, logo no mês inicial de formação, um dos dirigentes responsáveis pela fiscalização de Trânsito de Mercadorias foi categórico ao afirmar: “Risco fiscal tributário não existe. Por quê? Porque não temos como medir”.

Diante de toda uma grande quantidade de tecnologias informacionais que são efetivamente utilizadas pela SEFAZ, diante do tão propagandeado Big Data responsável pelo processamento de dados da nota fiscal e das escriturações do Brasil inteiro com sede em Porto Alegre<sup>6</sup> afigura-se um tanto estranho saber que não se tem a capacidade de quantificar os resultados das próprias atividades desempenhadas de forma crítica. No entanto, a observação do ambiente organizacional e laboral mostrou uma conclusão óbvia: as atividades rotineiras, e que por esse motivo foram naturalizadas, deixam pouco espaço para uma reflexão crítica sobre as próprias atividades desempenhadas. A própria atividade de fiscalização se tornou uma caixa-preta.

A cientificidade necessária para abordar o tema não teria como ser adstrita a uma única disciplina. Devido à complexidade do tema abordado, um esforço multidisciplinar deveria ser aplicado. A Ciência Jurídica de per se, e nos moldes formalistas nos quais é propagandeada pela maior parte da academia no Brasil, dificilmente seria capaz de ver as nuances da realidade da prática de fiscalização tributária. Portanto, foi buscado um socorro no realismo jurídico de Pierre Bourdieu e na etnografia de Estado.

Como a sonicação é desafio para as administrações tributárias no mundo inteiro (tanto político quanto metodológico), utilizou-se como pressuposto basilar a possibilidade de não se estar enfrentando o problema com as armas certas. Logo, como contraposição a modelo de racionalidade pura (que dominam as interpretações tributárias), buscou-se interpretar o risco fiscal como uma representação social. Dois foram, então, os caminhos metodológicos e teóricos nesse ponto: o conceito de representação social, desenvolvido por Serge Moscovici (2012a), e abordagem do risco como representação social de Peretti-Watel (2010), por meio da Sociologia do Risco.

As reflexões sobre o *risco fiscal tributário* perpassam tanto a sociologia fiscal quanto a psicologia fiscal, bem como as sociologias e filosofias do conhecimento, posto que os limites e formas como o próprio objeto de pesquisa se constrói devem ser observadas de forma crítica e reflexiva.

---

<sup>6</sup> A estrutura física dos servidores responsáveis por armazenar os dados da Nota Fiscal Eletrônica fica sediada em Porto Alegre por conta de convênio

O presente trabalho, por conseguinte, foi idealizado não como forma de esgotar o tema sobre o qual se dedica, mas mostrar, por meio das variegadas nuances, a potencialidade de abordagem seguida. Para esse fim, a dissertação foi dividida da seguinte forma: o primeiro capítulo tem como finalidade apresentar a questão da crise orçamentária, bem como mostrar as representações que têm moldado a temática; o segundo capítulo tem como fim precípuo a estruturação da metodologia de pesquisa e dos instrumentais que serão utilizados; o terceiro capítulo concentra em si o esforço de se moldar academicamente o que se pode entender por *risco fiscal tributário*. O quarto capítulo tem como foco mostrar atuação das duas categorias responsáveis pela atividade de produção do *risco fiscal tributário*, ou seja, Auditores-fiscais e Técnicos Tributários da Receita Estadual.

Vale ressaltar que algumas das informações referentes a empresas fiscalizadas ou quantitativos serão omitidas nos relatos por conta do direito de sigilo fiscal, constante tanto no Código Tributário Nacional quanto nas demais legislações referentes a sigilo fiscal ou responsabilidade funcional. Tomados os devidos cuidados tanto éticos quanto funcionais, o presente trabalho tenta atingir duas finalidades: uma social e outra científica.

No plano social, o objetivo é mostrar o quanto o assunto fiscal tributário é próximo e importante de ser entendido por todo, apesar de haver, cada vez mais, um afastamento do cidadão em geral da temática. No plano científico, o intuito se mistura com a própria vida laboral do autor, o qual tenta dar uma luz científica e interdisciplinar a uma atividade que só se vê munida de técnicas sem a contextualização teórica.

## 2 REPRESENTAÇÕES, ECONOMIA, NEOLIBERALISMO E TRIBUTOS.

Diferente de outros estudos que têm como temática a questão fiscal ou a atuação de órgãos de fiscalização de tributos, no caso ora analisado o próprio pesquisador já se via inserido no meio como funcionário<sup>7</sup> da própria instituição analisada: Secretaria de Fazenda do Rio Grande do Sul. No entanto, a sequência de fatos que se passaram nos últimos anos da pesquisa se mostraram inesperados, como no caso da pandemia que ainda nos assola e tantos outros. Isso fez com que o bojo de ocorridos fosse um tanto incompreensível, em alguns momentos, até mesmo para o observador participante das questões que tinham sido levantadas logo no início do projeto e do delineamento da pesquisa que se empreendeu.

Como na metáfora dos besouros, do escritor satírico russo Vladimir Voinovich<sup>8</sup>, que parecem surgir espontaneamente no barril exposto às intempéries do tempo, muitas das vezes ignoramos a real natureza do contexto no qual vivemos. Apesar da patente força dos fatos que se apresentam aos olhos e ouvidos, a compreensão da realidade somente pode ser alcançada pelo uso tanto de instrumentais – como os científicos – como por meio de uma chave heurística que permita que tanto o que é percebido quanto o que é medido consigam ganhar um significado.

Ditas essas palavras iniciais serão apresentados os fatos mais importantes que moldaram a forma como a pesquisa se desenrolou e os pressupostos científicos que a nortearam.

### 2.1 FATOS ESPARSOS, MAS SOB UM MESMO PANO DE FUNDO

O dia exato é 17.12.2019, sem nem mesmo imaginar o futuro de confinamento que 2020 reservaria, milhares de pessoas se aglomeravam na praça de Praça Marechal Deodoro em frente ao Palácio Piratini e Assembleia Legislativa do Rio Grande do Sul, no centro histórico de Porto Alegre. Com certa dificuldade conseguiu-se reunir 12 pessoas que formaram a “delegação” da região do Alto Uruguai do Sindicato do Técnicos Tributários da Receita Estadual (TTRE’s) da SEFAZ<sup>9</sup>. Havia sido feita a chamada de Assembleia Geral, aquela que seria legalmente a última

---

<sup>7</sup> Sou, desde setembro de 2016, Técnico Tributário da Receita Estadual (TTRE) do Rio Grande do Sul e estou lotado no Posto Fiscal de Estreito desde outubro do mesmo ano.

<sup>8</sup> Referência ao texto “Os soviéticos anti-soviéticos”. A metáfora apresentada tem correlação direta a própria alegoria da caverna de Platão. Refletindo sobre o fato de muitas das vezes tanto os estrangeiros quando os próprios russos não saberem sobre a realidade vivida dentro da Rússia soviética dos tempos de exílio do autor, o autor se imagina como parte de um grupo de besouros que sobrevive dentro da imunda água que nele existe e cuja origem não se pode determinar. Tanto o mundo externo não consegue compreender a real natureza das relações ali presentes, como o próprio besouro não se aventura a ir para o mundo externo a fica “afundado” em sua própria realidade.

<sup>9</sup> O sindicato dos Técnicos Tributários da Receita Estadual é o AFOCEFE, como será nominado nos próximos relatos aqui presentes.

possível, alguns dias antes para que a categoria, em conjuntos com demais servidores públicos<sup>10</sup> protestassem em Porto Alegre. Naquele dia estava sendo pautada a reforma da previdência e mudanças no Estatuto dos Servidores Cíveis e Militares.

As principais mudanças que ocorreriam seriam concernentes ao tempo de contribuição de servidores públicos, perdas de direitos de avanço temporal e a impossibilidade de ausência justificada ao serviço por conta da participação em atividades sindicais, ou seja, a desmobilização do movimento sindical feita de forma escancarada.

No ano de 2019, bem como se pode sentir também em 2020, havia o constante ataque aos servidores públicos por meio de jornais nacionais ou de circulação regional. Considerando o Rio Grande do Sul, um artigo<sup>11</sup> de 15.06.2020, feito pelo Presidente da FECOMÉRCIO-RS, Luís Carlos Bohn, consubstancia todo o ódio contra a categoria de servidores. O referido texto, que serviu posteriormente de norte para as falas do governador Eduardo Leite em entrevistas feitas, aduzia que a conta, decorrente da dívida pública resultante do orçamento de guerra para o enfrentamento da pandemia causada pela COVI-19, seria mal distribuída entre os cidadãos. Como bom empresário que é, ao seu ver, os servidores públicos – vistos como casta privilegiada – deveriam seguir o exemplo do governador e de seus secretários, ou seja, deveriam ter uma redução salarial de 30%, pois, do contrário, estar-se-ia dividindo os cidadãos em duas categorias e aqueles que não se submeteram a concurso público estaria sendo classificados como de natureza menor.

Certamente era o mínimo que se poderia esperar do representante da classe empresarial em qualquer estado, mas o que causou estranheza para efeitos da pesquisa feita foi a percepção de que, mesmo dentro da estrutura sindical, esse discurso era reproduzido. Vários membros sindicalizados compartilhavam da opinião de que o Estado era muito pesado e que, até eles, representavam um peso. Em meio aos debates políticos que ocorriam nas reuniões ordinárias do AFOCEFE e com trocas de acusações pelo apoio eleitoral feito no passado ao atual algeu que ocupava a cadeira de governador, ambos os lados esqueciam um importante fato: a agenda para os servidores públicos, independente do candidato que foi para o segundo turno, era a mesma.

---

<sup>10</sup> Entre os manifestantes se encontravam as mais diversas categorias: professores, policiais militares e civis, servidores da Defensoria

<sup>11</sup> O título do artigo que foi publicado na edição do dia 15.06.2020, no jornal Zero Hora, era “A conta deixada pela Covid-19 está mal dividida”. O artigo pode ser acessado pela página do próprio FECOMÉRCIO-RS: <http://fecomercio-rs.org.br/2020/06/15/artigo-a-conta-deixada-pela-covid-19-esta-mal-dividida/>. Acessado em 16.06.2020. Vale ressaltar que os sindicatos de servidores fizeram notas de repúdio ao conteúdo do referido artigo.

No âmbito federal, o mesmo panorama pode ser visto. Cortes nos mais diversos setores, recusa de cumprimento do orçamento de diversas pastas. Mas a personificação de todo o ódio pode ser muito bem refletida nas palavras do Ministro da Economia<sup>12</sup> e sua bem imagética “granada no bolso dos servidores públicos”. Para todos os lados que se olha – União, Estados ou Municípios – o diálogo é o mesmo.

Apesar das reformas empreendidas sob a batuta do Chicago Boy que o “país” resolveu adotar como seu e que seriam a panaceia que resultaria na economia de trilhões, o CODACE (Comitê de Datação de Ciclos Econômicos da FGV) foi bem claro ao afirmar em seu relatório, datado de 29.06.2020, que o primeiro trimestre do ano de 2020 já sinalizava a entrada do país em uma recessão<sup>13</sup>. O discurso de privatização, capitaneado pelo Secretário Especial de Desestatização e Desinvestimento do Ministério da Economia, Salim Mattar<sup>14</sup>, e o corte de gastos da previdência afiguram-se, sob a óptica da Economia Nacional, tendo a mesma eficácia da cloroquina frente a pandemia atual.

Pode-se ver esses fatos como uma repaginação do Lysenkoísmo soviético. Na União Soviética, Lysenko ganhou notoriedade ao se opor à genética de Mendel e defender, mesmo sem base científica alguma<sup>15</sup>, o michurinismo. Essa doutrina era baseada nas teorias lamarckista, as quais entendiam que os seres vivos poderiam ser condicionados a sobreviver sob quaisquer condições e essa memória seria repassada para as gerações futuras. A justificativa para Lysenko rejeitar Mendel ou o darwinismo se pautava no fato de dessas teorias científicas serem consideradas como uma forma de se justificar o capitalismo ou o racismo que eram impostos por atividades imperialistas (LORETO, 2014). No caso brasileiro, as “teses” de privatização necessária, reforma administrativa, arrocho orçamentário e desmonte de direitos sociais têm pouquíssimo embasamento científico e se justificam no “medo” de se tornar um país comunista.

Diante desses fatos pontuais que foram selecionados para a reflexão, chegou-se à conclusão de que para se analisar a questão fiscal em uma unidade fazendária específica (visão

---

<sup>12</sup> Aqui serve um adendo muito importante. Com o início do governo Bolsonaro em 2019 e reformulação do antigo Ministério da Fazenda e sua transformação em Ministério da Economia, várias alterações tomaram forma como, por exemplo, a extinção da ESAF (Escola Superior de Administração Financeira). Essa instituição fora simbolicamente criada no governo de Getúlio Vargas (1945) como meio de possibilitar o aperfeiçoamento dos quadros responsáveis pela arrecadação de impostos que demandavam conhecimento mais técnico como, por exemplo, o Imposto de Renda. Mas sob o nome de ESAF o surgimento somente foi oficializado em 1973, pelo Decreto nº 73.115 (MIRANDA, 2016, pg. 81).

<sup>13</sup> O mesmo relatório ainda fazia o levantamento de que a última recessão durara 33 meses, indo de abril de 2014 a dezembro de 2016.

<sup>14</sup> Fundador da empresa “Localiza Rent a Car” e responsável por uma sequência de 60 slides de powerpoint que apresenta dados fora de contexto e não afirma a origem das teorias que dariam suporte a Desestatização.

<sup>15</sup> Um dos maiores opositores de Lysenko foi o famoso geneticista Vavilov, o qual afirmou categoricamente em sessão da Academia de Ciências da União Soviética, em 1938, que o apoio às ideias de Lysenko representavam um retrocesso ao início do século XIX (LORETO, 2014).



micro) não bastava apenas a visualização das práticas de rotina de fiscalização de impostos. A chave para um melhor trabalho é compreensão do contexto fiscal como um todo (visão macro) para então entender o que se passa no micro e, por meio desse exercício mental, propor medidas e compreensões que possam influenciar no macro. Portanto, dos fatos observados se pode notar que a conjuntura mais parece uma música de uma nota só: gastos estatais.

Mas qual seria a razão para o metadiscurso entre as mais diversas categorias ter se moldado da mesma forma? O presente pesquisador utilizou-se dos conceitos de *Representações Sociais* de Moscovici, de *campo* de Pierre Bourdieu e da crítica ao *patrimonialismo* presente nas teorias de Jessé Souza. Esse é o tripé sobre o qual se forma a análise aqui feita e afigura-se, ao ver do pesquisador, a melhor forma de visualizar a problemática fiscal no presente momento.

Apresentados os fatos que formataram a presente análise de forma macro, far-se-á uma análise de como foi possível um consenso ao redor de uma imagem do Estado como pesado e incômodo para o desenvolvimento. Esse processo partirá de uma visão macro para uma visão micro. Primeiro será feita uma análise do neoliberalismo no contexto global, seu reflexo no caso brasileiro e na dívida pública do Estado do Rio Grande do Sul e, por fim, as consequências na relação tributária e na atividade de fiscalização.

## 2.2 NEOLIBERALISMO E A QUESTÃO FISCAL

### 2.2.1 O contexto global

David Harvey (2008) estabelece como momento histórico do nascimento de medidas e posturas que serão conhecidas como o neoliberalismo o final da década de 70 (1978-1980). As características básicas do neoliberalismo são de conhecimento geral: o estado mínimo e a securitização da integridade dos capitais, bem como o imaginário de uma capacidade de empreender decorrente de um espírito inovador que está localizado fora do Estado. A teoria de estado mínimo tem uma justificativa um tanto insólita.

As intervenções do Estado nos mercados (uma vez criados) devem ser mantidas num nível mínimo, porque, de acordo com a teoria, o Estado possivelmente não possui informações suficientes para entender devidamente os sinais do mercado (preços) e porque poderosos grupos de interesses vão inevitavelmente distorcer e viciar as intervenções do Estado (particularmente nas democracias) em seu próprio benefício. (HARVEY, 2008, pg. 12)

No entanto, o nascimento intelectual do Neoliberalismo ocorreu algumas décadas antes de seu surgimento no mundo da política. Deve-se ressaltar que o período pós Segunda Guerra

Mundial foi responsável pela mudança de pensamentos sobre o Estado e uma busca por alguma forma que pudesse apaziguar os ânimos em meio à disputa da Guerra Fria. Os focos eram estabilidade e o bem-estar. A materialização veio por meio dos acordos de Bretton Woods. Apesar das diferentes realidades que eram vividas por cada nação, havia quase que um consenso sobre qual deveria ser o novo papel do Estado. As ações estatais tinham como prioridade a necessidade de se ter o pleno emprego, políticas fiscais e monetárias aos moldes Keynesianos, busca de tranquilidade doméstica e implementação de sistemas de bem-estar. Essa sistemática é intitulada por Harvey como “liberalismo embutido”. Os partidos políticos e organizações de esquerda puderam ter uma grande participação nos processos deliberativos e de participação nas formações de Estados de bem-estar social nos países mais ricos (HARVEY, 2008, pg. 20-21).

Antes de poder se formar como uma concepção político-econômica, o Neoliberalismo era defendido por um pequeno grupo de filósofos, economistas e teóricos. Esses foram responsáveis pela formação da Mont Pelerin Society<sup>16</sup>. Dentre esses pensadores havia: Friedrich von Hayek (ao redor de quem se formou o grupo), Ludwig von Mises, Milton Friedman e Karl Popper. A declaração inicial dessa sociedade tinha como pressuposto o fato de que havia uma tentativa de uma minoria, que queria ser respeitada como tal até ascender ao poder, que pretendia calar os demais quando estivesse com o cetro em suas mãos, podendo dismantlar todos os demais que pensassem de forma diversa (HARVEY, 2008, pg. 29).

Na verdade, o início do neoliberalismo demonstra o quanto ele era uma visão minoritária no momento de sua formação. As décadas de 40 e 50 são demonstrativas do início da capacidade de intervenção de sindicatos e demais grupos de pressão na estrutura estatal. Por essa razão, os teóricos dessa nova linhagem, que representavam a bricolagem de vários outros posicionamentos, viam as ações do Estado como tendenciosas. Ademais, o Estado não tinha como rivalizar com mercado quando a questão era a capacidade de captar informações. O arcabouço teórico do neoliberalismo não poderia de forma alguma ser alcunhado de coerente. Devido ao esforço inicial de oposição frente aos pensamentos que estavam hegemônicos (comunismo, intervencionismo estatal, socialismo, etc.), o Grupo de Pelerin foi financiado por grupos de magnatas americanos que se mantinham a parte da política.

Dois eventos foram marcantes para o início da ascensão dos ideais do neoliberalismo: as crises econômicas dos anos 70 e os prêmios Nobel de Hayek, em 1974, e Friedman, em 1976. No campo político, o início do Neoliberalismo como uma visão ortodoxa a ser seguida na

---

<sup>16</sup> Em razão do nome do spa que sediou o primeiro encontro desses pensadores em 1947.

economia foi demarcado pela eleição de Margaret Thatcher como primeira-ministra. Essa ficou responsável pela luta contra estruturas que estavam sendo consolidadas no poder desde 1945 e uma desconstrução da solidariedade social<sup>17</sup> em favor de um individualismo. O sindicalismo e demais formas de mobilização social foram atacadas duramente (HARVEY, 2008, pg. 32).

No plano de política econômica (1979), o então presidente do Federal Reserve Bank, Paul Volcker, foi responsável por uma guinada na forma como se lidava com as políticas fiscais e monetárias (que ainda tinham moldes completamente Keynesianos): a ideia de pleno emprego. O controle da inflação, sem que se preocupasse com o emprego, se tornou o foco principal. As consequências foram o fechamento de fábricas, destruição dos sindicatos e quase falência dos países devedores e, para esses últimos, uma coação para a formulação de reformas estruturais. Essa medida ficou conhecida como o “choque Volcker”. Mas, como Harvey afirma, não foi uma medida suficiente para a guinada para o neoliberalismo total por conta das medidas econômicas circunspectas de alguns países.

Reagan, vencedor das eleições no início dos anos 80, manteve Volcker como presidente do FED e implementou mais desregulamentação, bem como ataques contra sindicatos. Reagan ganhou a queda de braço com o PATCO (sindicado de trabalhadores especializados responsáveis pelo tráfego aéreo), empreendeu o desmonte da indústria interna e transferência da produção para o exterior, assim como foi responsável pela maior redução de impostos corporativos da história (70% para o máximo de 28%) (HARVEY, 2008, 2008, pg. 34-35).

Uma outra característica do neoliberalismo foi o rompimento das diferenciações entre o setor produtivo e o setor financeiro. Os dois passaram a trabalhar cada vez mais em comunhão. Diversas empresas compensavam suas perdas produtivas por meio de investimentos financeiros. Cada vez mais o capital financeiro foi responsável por reger as atividades em geral e, principalmente, as atividades Estatais, visto que o Estado era, até então, o principal regulador dessas atividades. Anteriormente havia uma preocupação de se assegurar a estabilidade e segurança do setor produtivo, no entanto, a preocupação passou a ser a estabilização dos setores financeiros (HARVEY, 2008, pg. 42).

No Neoliberalismo há uma cisão da liberdade, originalmente seu preceito fundamental. Dois se tornam os tipos de liberdade: a liberdade de explorar e fazer mal ao que se tem por público e as liberdades negativas (liberdade derivadas da não ação estatal). No entanto, discursivamente somente as liberdades ligadas a plena execução de atividades que podem

---

<sup>17</sup> A frase de Thatcher que marcou esse projeto foi: “a sociedade não existe, apenas homens e mulheres individuais”.

impulsionar os ganhos dos detentores de propriedades que ganha o contorno de liberdade em sua inteireza. Citando Polanyi, Harvey afirma que o “o utopismo liberal ou neoliberal está fadado à frustração pelo autoritarismo ou mesmo pelo fascismo declarado. Perdem-se as boas liberdades e as más liberdades assumem o controle” (HARVEY, 2008, pg. 46).

No campo fiscal, dois foram os casos exemplares que depois foram disseminados como *modus operandi* do neoliberalismo: a crise fiscal de Nova York e a dívida pública do México. A crise fiscal pela qual Nova York passava teve seu ponto máximo na década de 1970. Devido a uma progressiva suburbanização da cidade e perda de plantas industriais, cada vez mais se viu refém de recursos federais para suprir serviços essenciais do centro da cidade que se via empobrecido. Mas com Nixon, essas verbas foram cortadas, pois para ele o problema urbano já havia sido solucionado, e, do outro lado, os bancos (liderados por Walter Wriston<sup>18</sup>, do Citibank) se negaram a fazer rolar a dívida da cidade em 1975<sup>19</sup>. O orçamento da cidade passou a ser dirigido com o principal foco no pagamento dos credores. Houve, portanto, uma progressiva perda de serviços essenciais, congelamento salarial de servidores, cortes em serviços essenciais, passou-se a cobrar taxas na CUNY (City University of New York) e os sindicatos se viram encurralados em suas demandas (ou apaziguavam seus anseios ou depositavam seus fundos previdenciários em títulos da dívida da cidade e corriam o risco de não ter como pagar aposentadorias). O caso de Nova York, tão duro quanto as medidas chilenas ou argentinas, teve o papel de ser uma medida exemplar frente as outras cidades ou estados federados americanos: um meio de mostrar o que pode acontecer com os demais (HARVEY, 2008, pg. 54-55).

Por meio de uma técnica de “terra arrasada” se fez uma revolução de cima para baixo com o objetivo de fazer com que houvesse uma perda massiva de direitos por parte da classe trabalhadora da cidade de Nova York e uma reformulação da estrutura cidadina aos moldes da classe de banqueiros. “O bem-estar corporativo tomou o lugar do bem-estar social” (HARVEY, 2008, 2008, pg.56). Dessa forma o intuito empresarial não tardou em transformar a própria cidade em uma forma de produto. Criou-se a imagem de uma cidade cultural e artística (“I love New York”). A própria cultura vergou frente aos imperativos do neoliberalismo. A imagem de uma cidade que “nunca para” se apoderou da antiga imagem coletiva de uma cidade democrática.

---

<sup>18</sup> Esse equiparava toda forma de investimento estatal a comunismo (HARVEY, 2008, pg. 56).

<sup>19</sup> O secretário do Tesouro de Ford, William Simon – simpático ao que estava sendo implantado no Chile -, aconselhou a não se fazer nada para salvar a cidade de Nova York e a usar como exemplo (HARVEY, 2008).

A administração da cidade passou a ser concebida cada vez mais como entidade empreendedora, em vez de social democrática ou mesmo administrativa. A competição entre centros urbanos por capitais de investimentos transformou o governo em governança urbana mediante parcerias público-privadas. Os negócios da cidade passaram a ser crescentemente realizados por trás de portas fechadas e houve a redução do conteúdo democrático e representacional da governança local. (HARVEY, 2008, pg. 57)

A forma como os EUA lidou com a cidade de Nova York abriu precedente para o *modus operandi* que deveria ser utilizado por instituições como, por exemplo, o FMI: entre o lucro de bancos ou investidores e o bem-estar de cidadãos escolhe-se o dinheiro.

Quanto ao caso mexicano o contexto difere um tanto, mas as atitudes aplicadas no país latino demonstram quão alinhados os posicionamentos do tesouro americano e do FMI estavam. Na década de 1960, a estagflação<sup>20</sup> fez com que o projeto de “liberalismo embutido” começasse a ruir. Depois da cidade de Nova York, a próxima vítima do pensamento e política neoliberais foi um país<sup>21</sup>: o México. Esse último se tornou vítima do apetite do capital financeiro que, diante de um quadro de juros baixos nas grandes economias do mundo, procurou satisfazer seu desejo em aumentar lucros em países que mantinham suas taxas de juros altas, como meio de atrair investimentos de capital estrangeiro.

A moratória mexicana se deu entre 1982-1984. Aceitou-se rolar a dívida para a frente sob a condição de se implementar reformas neoliberais. Dessa forma se inventou o famigerado termo: *ajuste estrutural*<sup>22</sup>.

[...] o caso do México demonstrou na verdade uma diferença essencial entre a prática liberal e a neoliberal: naquela, os emprestadores assumem as perdas decorrentes de más decisões de investimentos, ao passo que sob esta última, os tomadores são forçados pelo Estado e por forças internacionais a assumir o ônus do custo do pagamento da dívida sejam quais forem as consequências para a vida e o bem-estar da população local. Se isso exige a entrega de ativos a empresas estrangeiras a preço de banana, que assim seja. Isso, como pode se perceber, não é compatível com a teoria neoliberal. (HARVEY, 2008, pg. 38)

O mesmo caso se pode ver no Brasil. Principalmente quanto ao Estado do Rio Grande do Sul e as respectivas privatizações de ativos. A disseminação de pessoas defensoras do discurso neoliberal pelos mais diversos meios, principalmente os locais-chaves (FMI, OMC,

<sup>20</sup> Esse é o fenômeno econômico derivado da combinação do aumento massivo de desemprego (estagnação) com o aumento dos preços dos produtos na economia doméstica (inflação).

<sup>21</sup> Deve-se ressaltar que o Chile foi a primeira experiência de instalação de um modelo neoliberal. No entanto, até para os parâmetros americanos, o modelo implementado no Chile se mostrou demasiadamente duro para ser instalado nos grandes centros do capital financeiro, os quais buscaram formas alternativas. Deve-se ressaltar que o projeto neoliberal chileno viera montado no tanque de guerra. Por lá a regime autoritário que se estendeu de 1975 a 1990 teve como principais características a perda de direitos de manifestação, trabalhistas e de sindicalização. Num processo de privatização generalizada, somente o setor do cobre (Cu na tabela periódica) ficou para o Estado como sua principal fonte de renda (HARVEY, 2008, pg. 17-18).

<sup>22</sup> É de suma importância a generalização desse termo em órgãos em geral. Esse termo é um dos mais frequentes nos relatórios da CEPAL quando a temática ronda a necessidade de reformas tributárias.

Banco Mundial, Universidades, etc.), fortaleceu-se e começou a ser incorporado nas formas de se portar frente ao mundo. Buscou-se “enquadrar todas as ações humanas no domínio do mercado” (HARVEY, 2008, pg. 13) ao se transformar a lógica da troca como uma ética, com sua respectiva moral.

Uma das marcas do consentimento que se formou ao redor do neoliberalismo, não apenas visto como uma forma de se atuar no meio econômico (ou seja, como uma nova forma de se atuar no meio social), foi o fato de ser totalmente contraditório. Na prática o neoliberalismo acaba sendo absurdamente contraditório. Apesar de todos o discurso de liberdade e de individualidade, quase sempre essas liberdades são alvo de uma repressão. Dá-se liberdade de as pessoas fazerem o que quiserem, mas restringe-se ao máximo a possibilidade de associações fortes como os sindicatos e se é a favor da capacidade de fazer caridade (expressão de uma associação fraca entre as pessoas). Uma das maiores contradições e, na verdade, a forma de permanência de toda a estrutura que se tem montado para se impulsionar o neoliberalismo como forma de visão de mundo tem sido os frequentes socorros às instituições financeiras. Apesar da ideologia de responsabilização individual (e as pessoas jurídicas também são vistas com indivíduos<sup>23</sup>), as instituições financeiras são por várias vezes salvar com o dinheiro de todos (HARVEY, 2008, pg.80-82).

## **2.2.2 O contexto do neoliberalismo no brasil**

### **2.2.2.1 A particularidade brasileira**

Conforme Souza (2019), desde a década de 1930, houve um movimento interno que acabou por facilitar o ímpeto neoliberal a favor de um estado mais enfraquecido em solo Brasileiro, conforme temos visto no movimento atual representado pelo (des)governo de Bolsonaro. Sergio Buarque de Holanda por meio da influência, tanto em meios acadêmicos quanto na formação de um senso comum, de sua obra *Raízes do Brasil*, molda a forma como a população e os intelectuais acabam se percebendo.

Partindo de uma analogia de como Max Weber e Karl Marx se tornaram definidores da forma como o mundo moderno se vê nos dias de hoje. “Não existe ordem social moderna sem uma legitimação pretensamente científica desta mesma ordem” (SOUZA, 2015, pg. 17). Analisando a construção intelectual de Weber, Jessé Souza demonstra que, de certa forma, a

---

<sup>23</sup> Tanto que para os neoliberais brasileiros, CNPJ's também morrem.

visão americana de um progresso e de um espírito de individualidade nasce da visão inaugurada no campo intelectual por Weber (o protestante weberiano é a “força motriz” americana)<sup>24</sup>.

Antes a diferença entre humano e “subhumano” se dava por meio dos fenótipos das pessoas, mas agora as diferenciações são regidas por novas partituras. São em boa parte justificadas pela localização geográfica. Os povos do hemisfério norte são definidos como imparciais, dotados de moralidade e intelecto exemplar, enquanto os do hemisfério sul são vistos como emotivos, moralmente e intelectualmente inferiores. As diferenças, que ocorriam anteriormente pela cor de pele, agora se legitimam pelo estoque cultural que se tem.

A colaboração de Parsons no culturalismo foi a instauração das dicotomias nas Ciências Sociais de forma sistematizada no pós-guerra. Racional /irracional (afetivo) ou impessoal/corrupto. A construção teórica de Weber que tinha como finalidade explicar como o capitalismo tinha se instaurado no Ocidente e sua oposição com o tradicionalismo foi posteriormente desfigurado para ser usado como chave-heurística de “compreensão” das razões pelas quais o capitalismo tem dificuldades em avançar em algumas sociedades. Os EUA se tornam o parâmetro civilizatório.

A ideia-força que Souza (2015) apresenta em sua argumentação é a da “percepção da relação entre mercado, Estado e sociedade, onde o Estado é visto, *a priori*, como incompetente e inconfiável e o mercado como local da racionalidade e da virtude”.

Mesmo que Parsons tenha sua influência sobre as ciências sociais brasileiras a partir da década de 1960, o culturalismo no Brasil tem sua data de nascimento em período um pouco anterior: a década de 1930. Quem inaugura o culturalismo no Brasil é Gilberto Freyre. Casa-grande e senzala (1933) foi a primeira tentativa<sup>25</sup>, e bem sucedida, de construção de uma interpretação da brasilidade. Ela se deu por meio da inversão da ideia racista imperante e com a criação do orgulho da miscigenação. A ideia ganhou força e foi incorporada ao plano

---

<sup>24</sup> Deve-se aclarar que Jessé Souza nas duas obras que delineia esse pensamento (“A tolice da inteligência brasileira” e “Elite do Atraso”) toma como linha de pensamento central de sua reflexão a mudança de paradigmas de interpretação das ciências humanas. O paradigma anteriormente é alcunhado como *racista*, o qual fora utilizado como parâmetro para a justificação de diferença de brancos e negros (a quantidade de melanina na pele era o meio de justificar as diferenças sociais). Já o seu sucessor é denominado de *culturalismo*, o qual também veio com fins igualmente racistas, mas repaginados de justificar as diferenças. A sua assunção basilar do *culturalismo* é a de que as pessoas possuem suas posições sociais baseadas no acúmulo de bens culturais do meio onde se criaram ou se formaram. Essa visão não apenas ficou focada na visão interna de países, mas também foi estendida para a visão das razões das diferenças entre as nações. Como efeito disso no pós-guerra os EUA se tornaram o parâmetro para se atingir o desenvolvimento pleno de uma nação: a **teoria da modernização**. Essas ideias não ficaram apenas adstritas ao campo intelectual, mas foi difundida entre os demais componentes da sociedade ao ponto de ganhar contornos de senso comum (SOUZA, 2019, pg 16-17).

<sup>25</sup> Como citado pelo SOUZA (2015), desde os tempos de José de Bonifácio já havia a necessidade de criação de um “mito nacional” dos brasileiros, algo que fosse capaz de os unir para além do simples compartilhamento de solo ou jurisdição.

educacional. Souza (2015) classifica Freyre como o pai do senso comum que o brasileiro tem de si. A miscigenação tem como fruto uma figura brasileira singular que tem por traço fundamental um ser dotado de sensualidade, calor humano e afetividade.

Sergio Buarque, o pai da sistematização que irá pautar as ciências sociais no Brasil, é responsável por inverter o polo da visão dada por Freyre e dar uma conotação negativa às características do brasileiro, o qual foi alcunhado genericamente por “homem cordial”. Apesar desse caráter genérico de brasilidade do “homem cordial” estar presente em todas as esferas da sociedade, Sergio Buarque de Holanda ressalta de forma seletiva a atuação desse homem cordial no Estado, o qual vira extensão de seu próprio ser. O estado tem como resultado a parcialidade, o personalismo e a visão de corrupto.

Sérgio Buarque de Holanda, herdeiro da concepção do culturalismo racista, mas que se apresenta como crítico de Freyre e substitui a construção da identidade por meio da afetividade por meio de uma concepção de “vira-lata” na qual o brasileiro é visto de uma forma genérica. Ou seja, sem uma divisão por classes. A tudo isso se associa a visão de patrimonialismo, e esses dois conceitos fundidos transformam o “brasileiro” no inverso da imagem do heroico protestante americano. Sergio Buarque teve sua visão defendida, pois essa se alinha de forma harmônica com o liberalismo conservador em voga no Brasil (SOUZA, 2019, pg. 31).

*O homem cordial* se vincula a visão de um brasileiro genérico incapaz de atuar de forma imparcial, como se em algum lugar do globo esse ideal de imparcialidade pudesse ser atingido. Junto a isso tem-se o conceito de patrimonialismo – importado de Weber mas que sofrera as respectivas mutilações– que estende a característica corrupta do homem cordial para o Estado.

O embuste se torna completo por ter também inventado o conceito mais fajuto e ao mesmo tempo mais influente de todo o pensamento social brasileiro, que é a noção de patrimonialismo. O patrimonialismo defende que o Estado no Brasil é um alongamento institucionalizado do homem cordial e é tão vira-lata quanto ele, abrigando elites que roubam o povo e privatizam o bem público. (SOUZA, 2019, pg. 32)

O fato de localizar a razão do fracasso nacional no Estado Patrimonialista (ou seja, demonizar a figura estatal) faz com que o mercado seja visto como seu contraponto e, portanto, um lugar sacro. Essa visão acaba por fazer com que as corrupções do mercado fiquem invisíveis (seja as que o autor classifica como as *legais*, caracterizada pela influência lobista no legislativo ou as *ilegais*, que são as derivadas das evasões fiscais, as quais excedem em muito as cifras da corrupção). O maior propagador dessa visão do Estado brasileiro foi o jurista Raymundo Faoro. A principal obra dessa desse pensador, *Os Donos do Poder*, mesmo sendo datada de 1957, ainda



tem grande influência sobre acadêmicos<sup>26</sup>. E o ódio que o autor gaúcho reserva ao Estado, visto como uma instituição una, nem decorre de uma visão implícita ou de um esforço interpretativo, trata-se de um discurso explícito. Faoro (2001) em seu 3º capítulo e em seu capítulo final deixa clara essa visão. A tese principal é de que o Estado Português, representante de um capitalismo repleto de intervencionismo, foi a origem do que o Estado brasileiro e sobre ele deixou marcas evidentes. Ao falar sobre o Estado português o autor relata:

O Estado, envolvido por uma camada de domínio, um estado-maior de governo, o estamento de feições burocráticas, se alimenta de uma classe, a classe comercial, que ele despreza e avilta. Entre os dois grupos, as relações se estruturam no plano existencial, econômico, sem levarem a um estilo de vida comum; aristocrático é só o estamento, só ele está junto da corte, só ele influencia as decisões da Coroa. (FAORO, 2001, pg.91)

Análise histórica de Faoro, apesar de todo a pompa e da agradável leitura, tem como principal foco o ataque ao Estado. Tal posicionamento hoje delineia seus interesses por atitudes que ficam evidentes e são movimentadas a luz do dia. Continuando a reflexão sobre a obra referida, o jurista finaliza sua análise<sup>27</sup> novamente fortalecendo a ideia-força de que o Estado, juntamente com classe do “estamento” de servidores públicos, é o grande vilão frente a sociedade civil.

A comunidade política conduz, comanda, supervisiona os negócios, como negócios privados seus, na origem, como negócios públicos depois, em linhas que se demarcam gradualmente. O súdito, a sociedade, se compreendem no âmbito de um aparelhamento a explorar, a manipular, a tosquiar nos casos extremos. Dessa realidade se projeta, em florescimento natural, a forma de poder, institucionalizada num tipo de domínio: o patrimonialismo, cuja legitimidade assenta no tradicionalismo – **assim é porque sempre foi**<sup>28</sup>. (FAORO, 2001, pg. 819)

Jessé Souza (2019, pg.211-215), como forma de rebater a tese levantada de patrimonialismo de Faoro, vai a fonte principal dessa argumentação: Weber. O principal ponto que deve ser entendido para se saber a real dimensão do patrimonialismo é a sua localização geográfica e temporal em Weber. A principal tese do autor alemão é mostrar que o estado em sua forma racionalizada nasceu na Europa. Portanto, quando observa o modelo ideal daquilo que quer fixar como patrimonialismo, Weber está analisando o taoísmo e o confucionismo chinês. As principais características do patrimonialismo são: o exercício do poder por meio de uma classe de funcionários públicos que acabam por exercer materialmente um poder que é

<sup>26</sup> O presente pesquisador fez sua faculdade entre 2006-2011 e nem mesmo havia percebido o peso da obra de Raymundo Faoro em disciplinas como pensamento de político dentro das faculdades de direito. Essa presença também se faz presente também em diversos pareceres de advogados ou nas citações de acórdãos nos tribunais.

<sup>27</sup> Para efeitos de curiosidade é interessante analisar até mesmo o título do capítulo final de Faoro (ibidem): “A viagem redonda do patrimonialismo ao estamento”.

<sup>28</sup> Grifo meu.

formalmente do soberano, por meio de delegação; a não existência de esferas diferenciadas na sociedade (por exemplo, a esfera econômica não se diferencia da esfera política); não há uma economia monetária desenvolvida; a sociedade ainda é legitimada por aspectos mágicos e o direito não têm um aspecto formal.

A tradição brasileira inaugurada por Faoro de associar os funcionários públicos aos mandarins chineses tem um grande peso simbólico (apesar de ser uma associação ilegítima e totalmente desvinculada do contexto histórico e social vivido). As figuras dos mandarins são vistas como a personificação do patrimonialismo, que seria um estado onde a racionalidade não imperava na máquina estatal. Devido a uma dificuldade nesse processo de racionalização havia uma forma um tanto particular de se arrecadar os tributos, a qual era pautada na tradição e nas avaliações pessoais dos próprios mandarins.

Na sociologia brasileira, portanto, o conceito de patrimonialismo perde qualquer contextualização histórica, fundamental no seu uso por Max Weber, e passa a designar uma espécie de mal de origem da atuação do estado enquanto tal em qualquer período histórico. (SOUZA, 2015, pg. 216-217)

O próprio processo de colonização brasileiro não tem como dar suporte a uma narrativa de que a presença da coroa portuguesa sempre foi um reflexo de uma espécie de Big Brother. Foi a iniciativa privada a principal responsável pela empreitada. O pequeno condado portugalense não seria capaz, com seu capital humano, de lidar com as dimensões continentais de uma colônia como o Brasil. Mas, por meio dessa narrativa que nos foi repetida em nossos processos de aprendizagem escolar, o estigma de uma atuação estatal sempre eivada de corrupção nos foi tornado naturalizado.

Aqui já faço uma ressalva importante. A interpretação dada por Jessé Souza da influência que a classe de intelectuais tem sobre a forma como a população pensa sobre determinados assuntos é de grande valor explicativo. No entanto, esse pesquisador tem algumas restrições a uma interpretação de uma influência direta e, por essa razão, apesar de usar o ponto de vista de Jessé como chave heurística para a interpretação da situação vivida no sentido macro, creio que as estruturas que permitiram a formação dos consensos relatados pelo referido autor são derivados de processos longos e não estáticos. Apesar da aproximação um tanto voltada para a psicanálise, aplicada como se fosse Psicologia Social, a lógica apontada pelo autor é de grande valor. No entanto, para efeitos da presente pesquisa, afigurou-se para o pesquisador mais interessante a análise dos fenômenos por meio da perspectiva da Psicologia Social da Moscovici, como será melhor explicado nos próximos capítulos.

Os fatos anteriormente citados longe estão de serem uma simples divagação, mas se mostram bem importantes para fazer uma análise no campo macro da realidade vivida durante a pesquisa. O senso comum, de certa forma transmitido pelo neoliberalismo, de que o Estado é o grande vilão frente a desigualdades existentes, mascara uma lógica inata da própria nova roupagem dessa nova fase do capitalismo. A existência de bode expiatório faz com que “mitos” sejam propagados como, por exemplo, o livre mercado, ou que governos não são capazes de fazer boas escolhas, ou até mesmo que as melhores soluções para a economia são advindas dos economistas, etc<sup>29</sup>.

Essa representação social do Estado e do neoliberalismo da forma como se pode encarar durante a pesquisa teve seus reflexos sentidos em quase todos os locais por onde se fez a pesquisa, como se fora a radiação cósmica de fundo em micro-ondas. Para onde se olhava se via uma ou outra nuance desse fenômeno. No âmbito de etnografias vinculadas a própria área de tributos, se pode ver presente a temática da corrupção punida entre os auditores da Receita Federal (MIRANDA, 2016) ou na visão de Estado que persegue os contribuintes (ROCHA PINTO, 2006)<sup>30</sup>. Em meio aos próprios servidores públicos que estavam se manifestando no dia 17.12.2019 também havia o sentimento de um Estado corrupto e pesado, apesar dessa opinião minar a própria pauta da greve.

Um reflexo prático, para o presente estudo, do que está sendo exposto aqui se pode sentir em SOARES (2004). A autora tem como objetivo de seu estudo verificar as formas como as mensagens dadas pelo fisco aos cidadãos, bem como os cidadãos se posicionam frente a estrutura fiscal. Como ela bem relata há uma relação complexa entre os contribuintes e o Estado, principal representante da política fiscal no âmbito interno: há ao mesmo tempo uma relação de ódio, posto que não se deseja pagar mais impostos, e uma relação de demanda cada vez maior por direitos decorrente de uma fase democrática em momento de desenvolvimento (SOARES,

---

<sup>29</sup> Conforme CHANG (2013), o principal mito do capitalismo moderno é o tão desejado mercado, no entanto, o que se esconde por trás disso tudo é o fato de que todo mercado deve ter regras mínimas que permitam seu funcionamento. Até mesmo o mais liberal dos países regula seus juros por meio de um banco central e estabelece um patamar mínimo de salário, ou seja, indiretamente influencia todos os preços em seu país. Quanto ao mito de que somente sabe um economista gerir economia, o autor –que é economista –, usando como exemplo os países asiáticos e seu crescimento econômico muito maior que os países do ocidente, mostra que nenhum deles em suas épocas de milagres econômicos era gerido por economistas. Na verdade, muitas das vezes economistas, como o próprio Paulo Guedes, são prejudiciais para as economias onde agem como gestores, pois tentam usar mecanismos artificiais (não criados pela realidade concreta) em países inteiros. Os casos de sucesso asiático foram capitaneados em sua maioria por advogados ou engenheiros que, com pouco conhecimento sobre economia, souberam se adaptar aos desafios enfrentados no mundo real por seus países. O outro mito muitas das vezes propagandeado é o de que Estados não fazem escolhas “ótimas”. Novamente usando como exemplo os casos asiáticos, o referido autor mostra como várias grandes empresas LG, Hyundai, etc. foram resultado de direcionamentos feitos por Estados nacionais.

<sup>30</sup> Gabriela Maria Hilu da Rocha Pinto, advogada tributarista atuante no Conselho de Contribuintes do antigo Ministério da Fazenda, fez uma primorosa análise etnográfica dos processos administrativos de cobrança de impostos. No entanto, assume uma visão de virtude do contribuinte frente ao fisco.

2004, pg. 15)<sup>31</sup>. Não se deseja fazer uma análise de influência de forma a conectar portugueses e brasileiros de uma forma direta ao estilo de Raymundo Faoro. Mas essa congruência de atitudes demonstra um reflexo da influência geral que o neoliberalismo tem conseguido inculcar.

No caso brasileiro, tomar conhecimento dessas influências se torna muito importante, posto que as influências não se restringem apenas ao senso comum ou a academia. Figuras como Fernando Henrique Cardoso, ex-presidente da República e um dos protagonistas do próximo tópico, pode ser facilmente identificado como discípulo de Sergio Buarque e consequentemente alinhado às ideias de Faoro.

#### 2.2.2.2 Reflexos da lógica neoliberal no estado do Rio Grande do Sul

A imposição da lógica de um fluxo naturalizado e desregulamentado de capitais foi uma forma de se remodelar o fluxo de capitais e ouro das colônias para as grandes metrópoles. Mas até mesmo esse tipo de exploração tem seus limites. A verdade desse fato ficou evidenciada no Plano Brady de 1989<sup>32</sup>. 18 países, e dentre eles o Brasil, aderiram ao acordo em 1994 e tiveram que se enquadrar na cartilha neoliberal. Assim fizeram os países latino-americanos, apesar da previsibilidade da crise do peso de 1995, crise brasileira de 1998, e colapso da economia argentina, com o interesse de tentar promover uma retomada da economia (HARVEY, 2008, pg.85).

As consequências dessa nova direção dada foram sentidas de forma bem forte no Estado do Rio Grande do Sul. Como bem esclarecem PICCOLOTTO e FERRARI FILHO (2018), na última década do século XX, houve o início da implementação de diversas políticas neoliberais na América Latina. O Brasil e os demais países passaram a seguir a cartilha do consenso de

---

<sup>31</sup> Domitília, ao estabelecer sua amostra para perceber as opiniões que eram formadas com relação ao fisco, fez a divisão em grupos de contribuintes que poderia ter uma influência na formação de uma opinião sobre a fiscalidade e os que são receptores dessas formações. Os formadores/**criadores** de opiniões são divididos em: Grupo C1 – Administração Fiscal – Categoria Alta; Grupo C2 – Administração Fiscal – Categoria Média; Grupo C3 – Professores Universitários; Grupo C4 – Juízes e Grupo C5 – Jornalistas. E os grupos dos que recebem/**receptores** as informações: Grupo R1 – Pequenos e médios empresários; Grupo R2 – profissionais liberais e Grupo R3 – Trabalhadores por conta de outrem ou assalariados (SOARES, 2004, pg.32).

<sup>32</sup> O Plano Brady foi idealizado em 1989 por Nicholas Brady, o secretário do Tesouro Americano de então, para fazer uma renegociação da dívida de alguns países por meio da concessão de perdão de 0,35 cents de dólar para cada dólar devido. E dessa forma permitir a garantia de solvência dos demais 0,65 cents de dólar devido pelos países em desenvolvimento (HARVEY, 2008, pg. 85).

Washington<sup>33</sup>. Tal atitude consistiu na liberalização crescente das regulamentações do mercado e privatizações em uma velocidade bem maior que a vista no Leste Asiático.

No Brasil, a passagem da Unidade Real de Valor para o Real foi um meio de estabilizar a inflação, mesmo que por meio de algumas medidas que foram custosas. As crises cambiais no México (1994-1995), no Leste Asiático (1997) e na Rússia (1998) tiveram seus resultados sentidos aqui no Brasil também. A solução veio por meio de um empréstimo feito com recursos do FMI na intenção de suportar a crise cambial instaurada pela especulação. O acordo firmado com o FMI tinha como principais pontos de contrapartida da União:

- 1) Reverter a situação de déficit primário em 1998 para uma de superávit primário a partir de 1999;
- 2) Complementar a reforma da previdência;
- 3) Encaminhar ao Congresso Nacional a proposta de criação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual foi implementada em 2001;
- 4) Regulamentar a reforma administrativa;
- 5) Apresentar uma reforma tributária<sup>34</sup>;
- 6) Continuar o processo de privatizações;
- 7) Priorizar o alongamento progressivo da maturação da dívida pública brasileira.

Já como contrapartida dos Estados a União se comprometeu nos seguintes pontos com o Fundo Monetário Internacional:

- 1) Seguir as metas do programa de ajuste fiscal assumidas na renegociação das dívidas;
- 2) Mudar o resultado de déficit de 0,4% em 1998 para superávit de 0,4% em 1999 e depois aumentos de 0,5% do PIB;
- 3) Retenção do repasse de receitas no caso de descumprimento dos pontos acordados;
- 4) Administrar o nível de endividamento;
- 5) Usar os bancos públicos estaduais com a devida cautela.

A renegociação da dívida dos Estados acabou por se tornar um dos meios de se impor as medidas neoliberais, que já estavam sendo implementadas em âmbito federal, nos Estados

---

<sup>33</sup> Originalmente articulada por John Williamson o consenso de Washington consistia nas seguintes medidas: 1) disciplina fiscal; 2) racionalização dos gastos; 3) reforma tributária; 4) liberalização da taxa de juros; 5) flexibilização da taxa de câmbio; 6) abertura comercial; 7) eliminação das restrições de investimento estrangeiro direto; 8) privatização de estatais; 9) desregulamentação das leis econômicas e trabalhistas; e segurança aos direitos de propriedade (PICCOLOTTO, 2018, pg. 297).

<sup>34</sup> A reforma tributária que ocorreu na segunda metade da década de 1990 foi a implementação da Lei Kandir (Lei complementar nº 87/1996), a qual representou uma perda de recursos dos Estados Federativos sob a alegação de compensação com recursos da União e uma desoneração do comércio exterior (as exportações passaram a ser imunes). Mas no memorando do acordo com o FMI havia o comprometimento com a criação de um IVA (Impostos sobre Valor Adicional).

Federativos. Em 20.09.1996 era assinado o Protocolo de Acordo das tratativas de renegociação da dívida do RS, intermediada pela Caixa Econômica Federal. Nesse acordo feito com a União,

[...] as garantias oferecidas pelo RS seriam suas receitas tributárias e sua parte do Fundo de Participação do Estado (FPE), podendo o governo federal sacar diretamente das contas centralizadoras da arrecadação do Estado os valores atrasados e não pagos; e o estado comprometeria no máximo 13,0% de sua RLR mensal com as parcelas do contrato. (PICCOLOTTO, 2018, pg. 301)

Por fim, as negociações resultaram no Contrato de Confissão, Promessa de Assunção, Consolidação e Refinanciamento de Dívidas – Contrato nº 014/98/STN/COAFI, amparado pela Lei Federal nº 9496, de 11 de setembro de 1997, e na Resolução do Senado nº 104/1996. O montante total da dívida do RS era de R\$ 9,5 bi, sendo R\$8,8 bi de dívida mobiliária<sup>35</sup> e R\$ 0,7 de contratos com a CEF. A Caixa Econômica Estadual (CEE) foi privatizada por conta do Programa de Incentivo à Redução do Setor Público Estadual na Atividade Bancária (PROES) e o Banrisul passou a ter que atender a modelos de gestão definidos pelo Banco Central do Brasil. Ademais, até o pagamento integral da dívida, o governo do estado do RS ficaria sob a supervisão trimestral do STN (Secretaria do Tesouro Nacional). Um ponto interessante da renegociação é o objetivo de “aumento real da receita tributária em 9,5% em 1998, 4,3% em 1999 e 2,5% em 2000” (PICCOLOTTO, 2018, pg. 303) aliado a uma reforma administrativa com o intuito de aumentar a produtividade e reduzir as despesas do setor público.

Algumas empresas foram estatizadas no período de 1996 e 1997 como movimento de ajuste: Companhia Estadual de Energia Elétrica (CEEE) e Companhia Rio-Grandense de Telecomunicações (CRT).

Piccolotto (2018) faz um pequeno histórico da dívida do Rio Grande do Sul – que de certa forma seguiu os exemplos das dívidas mobiliárias públicas de outros estados como São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais<sup>36</sup> -, o ponto inicial buscado para a questão da dívida pública é a década de 1970, quando os Estados podiam emitir Letras do Tesouro do Estado (LTE) e Obrigações Reajustáveis do Tesouro do Estado (ORTE) como forma de antecipação de receitas e como forma de complemento orçamentário. No caso do Estado do RS, essa dívida teve um efeito grandioso em razão do não adimplemento das dívidas e rolagem das mesmas por meio da emissão de outros títulos públicos. Até o ano de 2008, foram resgatadas as últimas

---

<sup>35</sup> Títulos da Dívidas Pública Estadual. Um dos meios utilizados até meados da década de 1990 pelos estados como forma adicional de se adquirir recursos. Ou seja, tratava-se de um amparo no caso de ausência de receitas adquiridas por meio de arrecadação de impostos ou demais fontes de recursos.

<sup>36</sup> Minas Gerais, São Paulo, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul eram responsáveis por 90% da dívida mobiliária pública dos estados.

LTE's e, então, a dívida pública passou a ser totalmente contratual, ou seja, entre o Estado do RS e a União.

Apesar de todo um movimento de tentativa de melhorias das contas públicas do RS, o quadro da realidade econômica do estado não teria como ajudar o pagamento da dívida. Em resumo, a taxa de câmbio variante atinge fortemente os índices que regulam a dívida (IGP-DI), a Lei Kandir se instaura e tira dos estados uma grande fonte de receitas, a criação de contribuições federais fazem com que boa parte dos recursos fiquem nas mãos da União, as desonerações de ICMS se tornam uma forma de atrair investimentos e expressão da guerra fiscal entre os estados (e a consequente perda de receitas). Aliado a todo esse quadro há a LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal) que limita gastos com pessoal e, faz o cumprimento de seus ditames, uma das formas de se obter mais recursos.

O processo de se forçar as unidades federativas a se adequarem a um projeto neoliberal que foi comprado pela União faz retroceder todo o processo de federalização que estava ocorrendo desde a Constituição de 1988. Com o governo militar, iniciado em 1964, houve um processo de centralização dos impostos e contribuições na figura da União como forma de controle pelo governo central<sup>37</sup>. A constitucionalização da temática tributária na carta de 1988, além de fazer com que as atribuições impositivas ficassem devidamente caracterizadas, teve como papel principal tentar promover uma maior distribuição dos recursos públicos para Estado e Municípios, posto que esses são os principais responsáveis para o fornecimento de bens e serviços públicos (GIAMBIAGI, 2011, pg. 325). Porém, na presente realidade de congelamento de investimentos públicos e com as dívidas que têm paralisado os campos de atuação dos Estados e municípios, se vê novamente um retorno ao modelo de centralização da época ditatorial.

Somado ao progressivo processo de falência do federalismo, tem-se as consequências diretas de um Estado que quer fazer o mínimo. A pandemia pela qual todos passamos nos dias atuais – mesmo que não faça com que haja uma elevação espiritual – deve servir de um forte alerta para que se atente sobre a importância da questão fiscal e do melhor compartilhamento das funções e orçamentos dentro de nosso país. Um desconhecimento generalizado da questão da dívida pública dos Estados com a União fortalece a omissão presidencial frente a um dos maiores desafios postos no início do século XXI.

---

<sup>37</sup> Deve-se atentar que o Código Tributário Nacional ainda vigente, Lei nº 5172/1966, é originário do período militar.

### 2.3 UMA VISUALIZAÇÃO INICIAL DO PROBLEMA A SER ENFRENTADO

Como fora argumentado no início da exposição desse capítulo, o principal objetivo era promover uma visão, mesmo que breve, da situação macro para que se pudesse entender os reflexos presentes no fenômeno visto na visão micro. Nesse momento, se tendo em mente as influências que um plano de fundo influenciado pelo neoliberalismo tem, começo a fazer uma aproximação inicial com a questão tributária e fiscal.

A crise financeira de 2014, que fez com que este fosse o primeiro dos Estados a falar abertamente de parcelamento de salários, e a austeridade certamente não tiveram seu nascedouro no século XXI. Mas são reflexos das décadas finais do último século. A crise financeira dos Estados modernos, no entanto, já era tema de investigação de Schumpeter (1991) após a Primeira Guerra Mundial. Os problemas de orçamento e de economia não poderiam ser enfrentados da mesma forma que estavam sendo abordados antes dos ânimos da guerra. Novos parâmetros para se enfrentar os problemas fiscais e sociais deveriam ser moldados. Apesar de toda a complexidade das temáticas que envolvem as questões econômicas, muitos avocam e avocavam para si a última palavra sobre quais seriam as soluções para os problemas econômicos enfrentados (SCHUMPETER, 1991, pg. 99). A forma de abordar todas essas problemáticas seria por meio da Sociologia Fiscal. Um conjunto de questionamentos levam a uma abordagem original da temática.

What does “failure of the tax state” mean? What is the nature of the tax state? How did it come about? Must it now disappear and why? What are the social processes which are behind the superficial facts of the budget figures? (SCHUMPETER, 1991, pg. 99)

Com os devidos exageros, mas mesmo assim dotado de alguma razão, é argumentado, por Schumpeter, que as formas como as sociedades se organizam, como as economias se moldam e como as populações estabelecem suas formas de produção cultural são quase que diretamente relacionadas às formas como a pressão fiscal recai sobre as pessoas.

Most important of all is the insight which the events of fiscal history provide into the laws of social being and becoming and into the driving forces of the fate of nations , as well as into the manner in which *concrete* conditions, and in particular organizational forms, grow and pass away. The public finances are one of the best starting points for an investigation of society, especially though not exclusively of its political life. The full fruitfulness of this approach is seen particularly at those turning points, or better epochs, during which existing forms begin to die off and to change into something new, and which always involve a crisis of the old fiscal methods. (SCHUMPETER, 1991, pg. 101).



Devido a realidade vivida pelo Estado do Rio Grande do Sul e a generalidade do mesmo status para o governo federal, faz-se mister uma nova aproximação dessa tão importante temática que define os rumos de aposentadorias, de investimentos públicos, da economia e da forma como as pessoas percebem o mundo social ao seu redor.

No entanto, apesar da conjuntura atual demonstrar a importância de se obter recursos públicos de forma mais eficiente e a ineficácia de um Estado mínimo diante de pandemias ou demanda sociais básicas, o discurso em voga privilegia a figura do Estado fiscal como uma entidade tirânica. Além da visão de um Estado usurpador (ZILVETI, 2017), chega-se a firmar como uma possibilidade –que cabe dentro do véu da moralidade- o ato de se sonegar até mesmo entre grandes teóricos tributaristas (TIPKE, 2012).

Tal fato mostra o distanciamento principalmente em âmbito nacional<sup>38</sup> da ciência jurídica das questões práticas vividas. A divisão disciplinar entre Direito Administrativo, Finanças Públicas e Direito Tributário nas faculdades de Direito em âmbito nacional (CORREIA NETO, 2016) dificulta, ou talvez inviabilize, a análise pela faceta jurídica do fenômeno da sonegação. O fenômeno, portanto, deve ser enfrentado com ferramentas outras. Por afetar tantos aspectos da realidade da vida pública e individual o problema do não adimplemento de tributos deve ser abordado de forma transversal, ou seja, sem uma divisão disciplinar.

Conforme o relatório de Panorama Fiscal da América Latina e Caribe da CEPAL de 2016, são constatados grandes avanços nos últimos 20 anos quando o assunto é a melhor estruturação da administração tributária e a redução dos níveis de evasão fiscal. No entanto, nos últimos anos há uma dificuldade em se diminuir os níveis de evasão, ou seja, fica evidenciada a necessidade de revisão de métodos e estratégias. Antigos problemas continuam ainda presentes nos sistemas tributários da América Latina, mas afirma-se que houve uma mudança de perspectiva sendo a evasão vista como “un flagelo endémico que deve ser atacado por todos los médios posibles, tanto en el plano nacional como internacional” (CEPAL, 2016, pg.65).

Quanto a essa temática é válido ressaltar que os dados sobre sonegação no Brasil, fornecidos por órgãos oficiais à CEPAL datam de 1992 e se limitam apenas a questão de evasão fiscal concernente a contribuições previdenciárias. Até a presente data, o Brasil não conta com um órgão oficial que lide com a sonegação para fazer um planejamento tributário de forma séria. O embate da questão da sonegação tem sido promovido pelas categorias e sindicatos de

---

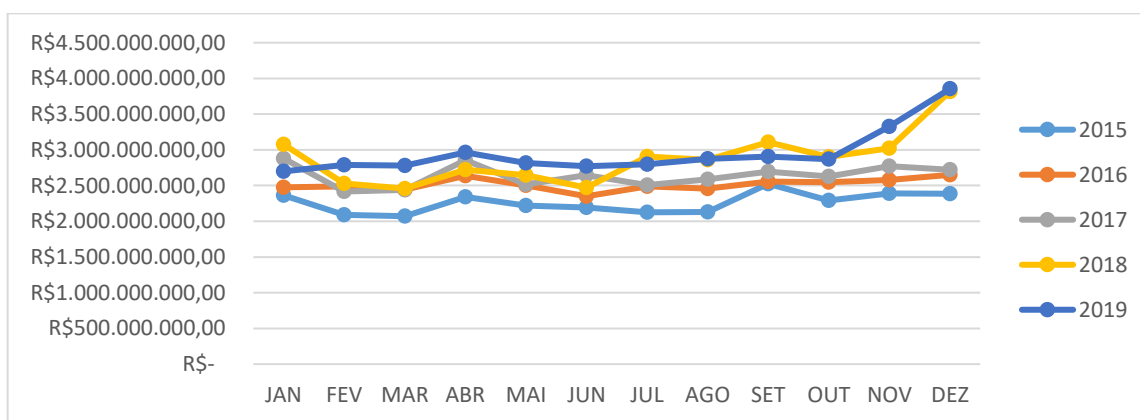
<sup>38</sup> Deve-se lembrar que a disciplina de Direito Tributário em outros países como França e Portugal tem seu ensino estritamente vinculado a Finanças Públicas e Direito Administrativo. Esse conjunto de matérias normalmente recebe a alcunha de Direito Fiscal.

servidores envolvidos na lida fazendária, ou seja, não tem sido enfrentado de forma institucional no nosso país. Estamos na contramão de exemplos como o de nossos vizinhos da América Latina<sup>39</sup>.

Na ausência de dados oficiais sobre a questão da sonegação, uso para reforçar a tese de esgotamento dos modelos atuais de atuação do fisco, agora no caso o gaúcho, os dados fornecidos por duas fontes: o sistema PILAS<sup>40</sup> e os dados constantes do site dos dados abertos da Receita (Receita Dados<sup>41</sup>). Deve-se ressaltar que, devido a forma como os dados são apresentados nas respectivas plataformas, a compilação se deu de forma manual, pelo próprio pesquisador.

No primeiro gráfico que apresento aqui há, de forma invertida, a constatação de um “esgotamento” (do combate à evasão) que se evidencia por meio de uma “banda” na qual a linha de arrecadação caminha. Deve-se ressaltar que as linhas de arrecadação têm subido conforme os anos, movendo suas bandas, mas isso provavelmente tem sido por conta da inflação e aumento dos valores nominais dos produtos tributados.

Gráfico 1 - Arrecadação de ICMS 2015/2019



Fonte: Compilação de dados do Receita Dados

<sup>39</sup> Alguns países que são elencados, no relatório da CEPAL, como exemplo na tentativa de aumento de capacidade de planejamento por meio de análise de dados de evasão são (como os respectivos órgãos responsáveis entre parênteses): Chile (Servicio de Impuesto Internos - SII), Colômbia (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN), Uruguai (Dirección General Impositiva - DGI) e Dirección General Impositiva (DGI) e México (Servicio de Administración Tributaria - SAT), é válido ressaltar esse último, pois possui dispositivo legal que obriga a publicação sobre o levantamento dos números da evasão fiscal e o necessário acompanhamento do estudo por duas instituições acadêmicas capazes de avaliar o estudo (BRASIL, 2020, pg. 67).

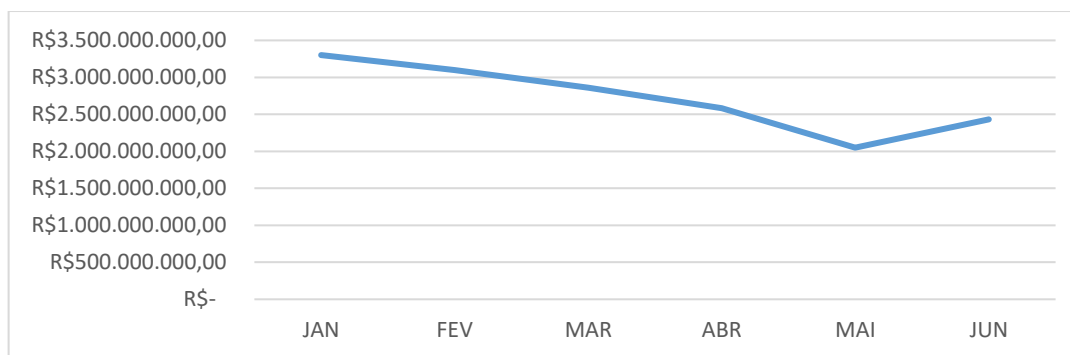
<sup>40</sup> Essa plataforma está disponível para IOS ou Android nas respectivas lojas de app. Até a presente data não tenho conhecimento da capacidade de acesso das bases de dados por site correlacionado.

<sup>41</sup> Dados compilados da base de dados presentes nesse site: <http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/>. Acesso em 30.07.2020.

Deve-se ressaltar que o movimento fora do normal do fim de 2018 e 2019 tem correlação com os respectivos programas REFAZ, ou seja, não tem como ser utilizado como parâmetro da atividade no decorrer do ano. Como fica evidenciado no gráfico acima, as atividades de arrecadação de ICMS têm quase sempre caminhado na “banda” entre R\$ 2 bi e R\$ 3 bi de arrecadação mensal.

Quanto, ao ano de 2020, apesar da pandemia e da anormalidade das atividades econômicas do país e do estado, há, de certa forma, a visualização do mesmo movimento da arrecadação definida nesse “cercado”. Conforme se pode ver a seguir.

Gráfico 2 - Arrecadação de ICMS 2020



Fonte: Compilação de dados do Receita Dados, feita pelo próprio autor.

O desafio de se combater a sonegação fiscal, que se mostra uma constância entre as nações, deve ser enfrentado não somente por puro dever moral de ajudar a coletividade, mas também com o uso de instrumentais que não façam com que o Estado materialize a figura autoritária do imaginário neoliberal. Portanto, diante da falha até o presente momento nesse combate e respectivo aumento de receitas públicas, o presente pesquisador defende a tese de que a temática talvez devesse ser abordada por novas lentes. Essa etnografia, portanto, espera servir tanto para moldar novos olhares para a temática no meio acadêmico quanto possibilitar novos instrumentais institucionais. Finalizo esse capítulo com a esperança de ter demonstrado a importância da temática.

### 3 REFLEXÕES METODOLÓGICAS E INSTRUMENTAIS TEÓRICOS

#### 3.1 O PRIMEIRO CONTATO – A ETNOGRAFIA DO ESTADO

O presente trabalho teve como proposta a aproximação do seu objeto de pesquisa por meio da etnografia, por ajustada indicação do orientador. Para quem não é propriamente formado em Ciências Sociais tal tarefa sempre é encarada como desafiadora. O medo de confirmar constantemente a validade científica daquilo que está concluindo é um companheiro de todos os momentos nessa caminhada. A lógica científica da área na qual atuo profissionalmente, Direito, é pobre em instrumentais observacionais, bem como não é propriamente dotada de conceitos que vão além da argumentação lógico-formal ou procedimental.

Diante desse quadro o instrumental reflexivo da sociologia foi de grande valor. A *vigilância epistêmica* deve ser uma constante na vida do sociólogo por conta de ser muito fácil, no âmbito das ciências humanas, haver a confusão entre *discurso científico* e *opinião comum*. Ademais, diferentemente do físico que têm uma consciência quase patente da diferença entre o experimento e a vida real, o sociólogo tem que lidar constantemente com o embate entre *percepção* e *ciência*, ou seja, a constante luta contra o fácil e sedutor conhecimento imediato (BOURDIEU, 2015, pg. 23).

Essa ruptura entre a *percepção* e a *ciência* é de suma importância devido ao rigor científico necessário para se distanciar o tanto possível para fazer análises que não sejam mero relato de senso comum. Por esse meio as cores e vivacidade do objeto, demasiadamente humano, com o qual o sociólogo lida acabam cedendo lugar para critérios mais objetivos e estatísticos em tom de cinza, mas capazes de dar credibilidade às hipóteses levantadas (BOURDIEU, 2015, pg. 24-25). Ou seja, um dos maiores vilões nessa batalha contra percepção imediata são próprias representações sociais que os pesquisadores carregam.

Sabe-se que o ato da invenção que conduz à solução de um problema sensório-motor ou abstrato deve quebrar as relações mais aparentes, por serem as mais familiares, para fazer surgir o novo sistema de relações mais aparentes, por serem as mais familiares, para fazer surgir o novo sistema de relações entre os elementos. Em sociologia como alhures, “uma pesquisa séria leva a reunir o que o vulgo separa ou a distinguir o que o vulgo confunde”. (BOURDIEU, 2015, p. 25)

Uma das consequências da armadilha da *percepção* é a criação de uma sociologia espontânea, nascida apenas do intelecto do pretense cientista, que traz em si o peso da *ilusão da transparência*. Essa é a ilusão que o observador tem de compreender o objeto sem nem

mesmo levar em conta sua posição no ambiente em relação ao mesmo. Resume-se no fato de se olvidar a existência, nos fenômenos sociais, de razões que escapam à consciência imediata.

Por essa razão achei válido para iniciar o presente estudo uma análise do quadro geral, ou seja, a visão macro do problema, como forma de tentar evidenciar as possíveis representações sociais que pudessem afetar o presente trabalho (apesar de saber que outras, não vistas num primeiro momento, também o podem fazer). O caminho progressivo em direção a realidade vivida no Posto Fiscal local de trabalho e das observações mais constantes é feito com os mesmos cuidados.

Conforme relatam Teixeira e Souza Lima (2010) apesar de não ser um assunto que é abordado com frequência, o tema da administração e da governança deve ser visto com a mesma legitimidade de abordagem que outros assuntos mais consagrados na antropologia como, por exemplo, a religião. Quanto a isso houve cada vez mais uma observação do “*Estado em ação*” como um braço da antropologia que fazia a análise, ou consultoria, da implementação de políticas públicas. Os mesmos autores dão um alerta quanto às produções parciais, ou que representam uma visão parcial de uma realidade dentro da temática do Estado, a grande tendência que se tem de fazer com que a visão unilateral de um problema ganhe a força de cânone.

Algumas definições conceituais são feitas tendo em mente as diferenças das produções nacionais e as internacionais. A Antropologia da Administração e da Governança é alcunhada no exterior como *Antropologia do Estado, das Políticas Públicas ou do Poder* e tem como patronos Bourdieu e Foucault. Quando se fala de administração pública, 3 são os significados que se pode ter: 1) os servidores públicos em suas atividades, 2) a própria estrutura do Poder Executivo e 3) a conjunção dos dois elementos anteriores (TEIXEIRA, 2010, pg. 54).

Já o conceito de governança tem mais a ver com a capacidade exercício de controle e regulamentação de atividades. Alguns termos são vistos como constitutivos do que vem a ser a governança: *responsabilização, legitimidade e transparência* (TEIXEIRA, 2010, pg. 54-55).

Mas, para efeito do estudo feito, a *administração pública* é vista de uma forma mais ampla e abrange tanto instituições privadas que exercem atividades qualificadas como pública quanto o empresariado que tem suas atividades bem vinculadas ao funcionamento estatal. Por outro lado, *governança* deve ser entendida, para efeitos da visão dos autores ora discutidos, não pelas lentes de um ideal de regime democrático que se encaixe nos modelos do neoliberalismo, mas sim como uma tecnologia de governo e do exercício do poder.

Fazendo de certa forma uma cronologia do desenvolvimento das atividades da Antropologia do Estado ou do Poder. No início das décadas de 60-70, as atividades eram

desenvolvidas focando as principais questões de então: o binômio urbano/rural, a atividade indigenista e as reformas rurais. A partir da década de 80 houve o surgimento dos autores que se dedicaram às atividades do direito com Luiz Roberto Cardoso de Oliveira e Kant de Lima. Apesar das abordagens feitas quanto ao tripé temático (campo, cidade e indigenismo), uma abordagem mais sistemática só começou a ganhar forma com Roberto DaMatta (analisando a formação de uma nação por meio de seus ritos e costumes) e com Pacheco de Oliveira e Souza Lima (na questão indígena).

A atividade da constituinte na segunda metade da década de 1980 foi um dos propulsores da junção das atividades legislativas e da Antropologia do Poder. O mesmo pode ocorrer com as reformas administrativas empreendidas de Collor a Fernando Henrique (TEIXEIRA 2010, pg. 60-61).

Por conseguinte, a própria produção de conteúdos científicos relacionadas ao Estado como objeto de estudo etnográfico é bem recente no Brasil. Fato esse que impõe diversos desafios que são enfrentados na pesquisa de campo. Beviláqua (2003) também aponta que a abertura de um novo viés de pesquisa deixa uma dupla questão: o comprometimento ético do pesquisador com suas fontes e o desenvolvimento desse novo ramo científico que é a antropologia do Estado. A autora apresenta os posicionamentos que o etnógrafo pode ter diante do seu objeto/sujeitos de pesquisa. Pode se ter um posicionamento descritivo anônimo no qual se utiliza como fonte sujeitos, que por conta de suas características acabam por representar uma parcela importante da realidade subjetiva vivida na comunidade (uma unidade de medida), tipos de estudos feitos ao *modo inglês* conforme aduz a autora. No entanto, há exemplos dos autores que retratam nominalmente alguns indivíduos devido a idiosincrasia deles sua oposição frente aos papéis pelos quais os sujeitos são identificados (BEVILÁQUA, 2003, pg. 53-54).

Uma nova tendência das etnografias modernas é anunciada (não há uma vinculação direta entre os indivíduos e o social): são relatados fatos de indivíduos concretos e não mais indivíduos generalizantes. O cuidado que se tem é relativo a salvaguardar as identidades quando as temáticas são referentes a conflitos e acusações, segundo Beviláqua (2003) essa tem sido a regra usada nas novas antropologias das sociedades indígenas. Mas, quando se trata de um estudo vinculado a sociedade na qual se insere o próprio pesquisador, a figura muda de forma e o anonimato acaba se tornando a prática comum, mesmo nos relatos mais comuns referentes a rotinas. A identificação do indivíduo só se torna possível em meio aos seus iguais.

A questão do sigilo da fonte no caso do meu estudo se justifica em boa parte devido ao fato de “os cargos terem nomes”, ou seja, o simples fato de se vincular um personagem a um determinado posto ou lotação já faz seu nome ser facilmente identificado. Essa realidade se faz

cada vez mais forte em categorias que, devido a uma grande distância entre os certames de admissão e as respectivas nomeações, têm um número cada vez menor de pessoas na ativa. O sigilo também se justifica em razão das disputas internas entre as principais categorias que compõem o quadro de servidores da SEFAZ-RS<sup>42</sup> até o presente momento. O sigilo não está apenas voltado às figuras constantes nos relatos, mas também se faz presente na própria descrição final de casos práticos que ocorreram no Posto Fiscal entre os anos de 2018-2019, visto que há o dever legal de sigilo fiscal que acoberta o contribuinte.

Pelas razões acima apresentadas boa parte das entrevistas foram realizadas por meio de conversas informais, seguidas de indicações de locais onde se poderia coletar as informações de forma mais concreta e objetiva. Uma característica interessante de órgãos fazendários é o fato de boa parte das posturas e atitudes institucionais ficarem consubstanciadas em atos internos ou planos estratégicos. Talvez em boa parte tal fato decorre de uma preocupação em manter a “neutralidade” de uma comunicação oficial e também devido à vinculação sempre demandada em assuntos tributários<sup>43</sup>. Portanto, houve uma dupla preocupação em se buscar fontes seguras e se fazer compilação de dados fiscais para que os discursos produzidos nas conversações informais pudessem encontrar respaldo no mundo concreto.

Logo, a pesquisa teve também no meio documental uma importante fonte de dados. Relatórios da Secretaria de Fazenda, principalmente os concernentes aos campos de arrecadação de impostos, bem como os relacionados à organização da instituição foram de grande importância para uma melhor compreensão da formação de uma cultura institucional e da definição de práticas de fiscalização. Um outro ponto que é válido ressaltar foi a consulta a NOTICEFE's<sup>44</sup> para demarcar o momento de formação do discurso que vêm a ser objeto da

---

<sup>42</sup> Legalmente são três os cargos de servidores dentro da estrutura organizacional da Receita Estadual, que por sua vez é uma das 3 subsecretarias da Secretaria da Fazenda. No caso da Receita estadual pode-se elencar os seguintes tipos de cargos ocupados: Auditores Fiscais da Receita Estadual (AFRE's), Técnicos Tributários da Receita Estadual (TTRE's) e os Auxiliares Fazendários Administrativos (AFA), esse último cargo por ser, legalmente (já que não há ninguém nomeado) pertencente a toda a estrutura da SEFAZ, não é necessariamente vinculado à Receita Estadual. Mas esse fato não impede a existência de AFRE's ou TTRE's cedidos para as demais subsecretarias da SEFAZ, quais sejam: Tesouro Estadual ou CAGE.

<sup>43</sup> Juridicamente pode-se classificar atos administrativos como vinculados, os quais tem seus procedimentos e raios de ação exaustivamente descritos (linhas das quais não se permite ultrapassar), e discricionários, os quais o legislador permite uma maior liberdade ao administrador para escolher sobre a motivação e a oportunidade. Devido ao peso jurídico das atividades de fiscalização tributária e para se evitar a tributação em excesso, a Constituição Federal demanda o cumprimento da estrita legalidade para que se possa tributar.

<sup>44</sup> Eram notificações feitas por conta do sindicato dos TTRE's (AFOCEFE) e de circulação entre a respectiva categoria. É válido ressaltar que esses documentos de comunicação interna estavam todos organizados muito diligentemente na secretaria do AFOCEFE e foram importantes para demarcar o momento em que o discurso de “risco fiscal tributário” ganhou força entre a categoria. É interessante notar que as publicações sindicais do AFOCEFE ganham maior conotação política após o período da ditadura e que a partir da metade da década de 90 que surge o termo risco fiscal.

atual pesquisa. Infelizmente por decorrência da pandemia e não foi possível ter acesso às publicações da categoria dos auditores no mesmo período.

Os dados de arrecadação foram capitados por meio da coleta de 3 fontes básicas. Uma vinculada ao PILAS<sup>45</sup>, um aplicativo desenvolvido pela PROCERGS<sup>46</sup> e disponível ao público em geral por meio das App Stories do Android ou do IOS, a outra vinculada ao demonstrativo mensal do Estado do Rio Grande do Sul<sup>47</sup>. A terceira fonte foi representada pelos bancos de dados do próprio sistema IMS ou CMT utilizados durante o desempenho das atividades dos servidores nos Postos Fiscais. Quanto a essa última fonte de dados deve-se asseverar por oportuno que o presente pesquisador se restringiu a demonstrar dados compilados sem a identificação dos servidores ou dos contribuintes envolvidos nos Termos de Infração de Trânsito<sup>48</sup>. Cumprindo dessa forma um dever funcional e legal como servidor público, mas ao mesmo tempo tentando demonstrar a validade de análise de dados fiscais tanto em âmbito acadêmico quanto em âmbito institucional.

Voltando a questão do desafio de se fazer uma etnografia sobre a própria categoria e instituição onde se trabalha. Alguns textos foram divisores de águas, além da direção dada pelo orientador: *Os usos sociais da ciência*<sup>49</sup> e *Homo Academicus*<sup>50</sup>. Apesar da não vinculação direta com a temática que é trabalhada aqui, no primeiro dos textos Bourdieu começa sua fala lançando mão do conceito de “autoanálise coletiva” (BOURDIEU, 2004, pg.17), a qual seria uma análise decorrente da coletividade (essa entendida como sindicatos, grupos de pesquisa, etc. os quais estariam sendo negligentes quanto a isso) com o intuito de produzir uma verdade sobre si que apenas a própria coletividade seria capaz de fazer. Já o segundo texto acaba servindo a presente empreitada ao apresentar alguns cuidados e processos ao se analisar o próprio meio onde se labuta. O trabalho de construção de uma análise desse tipo passa por dois momentos (BOURDIEU, 2019, pg. 28-29): o ***período da intuição***, período pré-científico que

---

<sup>45</sup> O limite temporal dessa app não é o mesmo do que foi constatado no próprio site da SEFAZ-RS. Logo as análises orçamentárias de períodos que ocorreram antes de 2016 têm como fonte esse App.

<sup>46</sup> Centro de Tecnologia da Informação e Comunicação do Estado do Rio Grande do Sul. Sociedade de economia mista que é responsável pela execução de política de informática e processamento de dados no Estado do Rio Grande do Sul desde 1972. Seria o equivalente em nível federal a SERPRO, responsável pelo processamento de dados em nível federal desde 1964 (MIRANDA, 2016, pg. 64).

<sup>47</sup> O link para tal acesso é: <https://www.sefaz.rs.gov.br/SAR/CAR-TOT-DEM-ICMS.aspx>. Deve-se informar que os dados constantes nesse campo, apesar de sua precisão, são limitados ao período de janeiro de 2016 ao presente momento. Isso fez com que se escolhesse, pela restrição de dados, os recortes temporais que foram usados nos gráficos que tiveram como fonte diretamente o site da SEFAZ-RS.

<sup>48</sup> Documento produzindo no momento em que uma multa por conta da infração da legislação é cometida e constatada por um dos TTRE's que atua junto a Divisão de Trânsito de Mercadorias (DTM).

<sup>49</sup> Escrito decorrente de uma conferência feita por Bourdieu ao INRA (Instituto Nacional de Pesquisas Agronômicas).

<sup>50</sup> *Homo Academicus* representa uma análise feita pelo próprio Bourdieu do campo no qual se encontra, ou seja, o meio acadêmico francês.



decorre da leitura das práticas do campo, e o período da ***construção erudita***, a qual se forma pela percepção lenta, do contato com dados acumulados, de uma reflexão sobre os efeitos da teoria e de uma constante atividade auto-reflexiva. O mesmo cuidado também teve que ser tomado por conta do próprio ato político que há em se *classificar* (BOURDIEU, 2019, pg. 36-37).

Outros trabalhos e contribuições não podem ser desprezados. De grande valia foi a ajuda de Ciméa Beviláqua ao indicar trabalhos que eram mais voltados para a temática do assunto fiscal. Duas foram as autoras que foram consultadas por meio de suas obras com muito carinho: Paula Miranda e Maria Gabriela Hilu. Ambas que se debruçaram sobre a temática do processo fiscal no âmbito da União (Receita Federal e Conselho de Contribuintes). As contribuições foram de grande valor. Mas devido à perspectiva que se traçou para o presente trabalho os caminhos tomados talvez tenham sido outros.

Nessa caminhada sempre houve uma preocupação com os efeitos da escrita e com a questão da produção da *autoridade etnográfica*. Esse conceito não deve ser entendido como a diferenciação entre o etnógrafo e o nativo, mas como a forma do autor estar o não presente em seu texto, pois “em termos epistemológicos [assegura]<sup>51</sup> a legitimidade do discurso sobre aquele contexto social e cultural a ser representado” (CLIFFORD, 2011, pg. 11). Portanto, segundo a classificação de Clifford (2011)<sup>52</sup>, esse texto pretende ter tanto uma capacidade *dialógica* quanto *polifônica*, pois se endereça tanto aos que fazem parte de órgãos fazendários, ou de demais natureza, quanto a população que tem real interesse nas questões de arrecadação e de investimentos públicos.

Portanto, nessa empreitada de pesquisa, sendo um novo elemento dentre os demais já presentes me permito uma visão transversal entre as disciplinas. Mas devido ao compromisso com o fazer científico mostro os caminhos que foram seguidos nessa construção discursiva. Conforme se apresentará nesse capítulo alguns elementos teóricos se fazem importantes para a presente análise: ***fato social total*** (diretamente herdado de Marcel Mauss), o conceito de ***campos*** e ***habitus*** (herança de Pierre Bourdieu) e ***representação social*** (que, apesar de todas as formas que pode ser interpretada, foi escolhida em sua abordagem dada por Serge Moscovici).

---

<sup>51</sup> Grifo meu.

<sup>52</sup> Toma-se como base para essa conclusão as classificações estabelecidas pelo autor. Este classifica os paradigmas etnográficos em 4 (em seu primeiro capítulo): 1) ***experencial*** que poderia ser muito bem definido pela máxima “eu estiva lá” e pode ser subdividido em pré-Malinowski (Franz Boas e cientistas naturais) e “Malinoswkano” (*persona* da Pesquisa de Campo); 2) ***interpretativo*** (representado por Geertz e a teoria linguística de Paul Ricouer); 3) ***dialógico***, que se caracteriza pela presença do “*informante privilegiado*” que é parte ativa na construção do texto (influenciado pelas concepções de Mikhaeil Bakhtin); e 4) ***polifônico*** que pode ser subdividido entre uma coordenação entre nativos e etnógrafo (influência de Bahktin) e o texto ganhando vários significados por conta dos intérpretes, ênfase na criatividade do destinatário (sob influência das teorias linguísticas de Roland Barthes).

Ademais, há observações válidas a serem feitas sobre o fato de se trabalhar com dados fiscais, as quais serão postas em um tópico específico ao fim desse capítulo. Nos tópicos a seguir será apresentada a serventia desses conceitos e de suas lógicas na presente pesquisa.

### 3.2 UM FATO SOCIAL TOTAL: SEUS CAMPOS E HABITUS

Inicialmente a conjunção desses conceitos – *campos* (Bourdieu) e *fato social total* (Marcel Mauss) – se faz importante para a compreensão por conta de o processo de fiscalização de tributos não poder ser interpretado somente de forma micro, nem somente de forma macro. Logo deve ser compreendido tanto na forma macro, posto que a captação de recursos públicos afeta a todos e compreende tanto campos políticos, científicos, econômicos quanto jurídicos, etc. quanto no campo micro, posto que a cobrança de uma obrigação tributária pode nos atingir de forma individual e ter, em seu processo, lógicas relativas a cada uma dessas etapas observadas.

Inicialmente abordando a questão à *fiscalidade*<sup>53</sup>, segundo Michel Bouvier (2010) como *fato social total* tem ocasionado uma atenção multidisciplinar sobre o assunto. Estudos etnográficos como os de Miranda (2016), mais propriamente voltado para a Receita Federal, e de Rocha Pinto (2006), mais voltado para uma análise de processos administrativos tributários dentro do Conselho de Contribuintes, são ladeados por estudos de opinião como o desenvolvido por Soares (2004), sendo que esse último mostra o envolvimento de instituições públicas de pesquisa nessa temática como, por exemplo, o Instituto de Estudios Fiscales de Madrid.

La fiscalité est un fait de société. On peut même la voir comme un phénomène social total, au sens du concept forgé par le sociologue M. Mauss, car elle se situe au coeur de tous les aspects fondamentaux que composent l'essence des sociétés. Aussi se présente-t-elle tout à la fois comme un fait politique économique, administratif, idéologique et social. Elle constitue également une excellente clef de lecture de l'organisation e de la qualité de la vir en société<sup>54</sup>. (BOUVIER, 2010, pg. 165)

Apesar da acertada afirmação de Bouvier em considerar a fiscalidade como um fato social total devido à gama de aspectos que podem ser contidos em um fenômeno, também não

---

<sup>53</sup> A palavra fiscalidade é polissemântica e dependendo da corrente de pensamento ou do campo disciplinar sobre o qual se debruça pode assumir os mais variados significados. Mas para efeito prático, nesse momento do texto, se assumirá a fiscalidade como a capacidade estatal de fiscalizar e garantir a captação de recursos por meio de sua estrutura fiscal. O assunto será melhor explicado no terceiro capítulo.

<sup>54</sup> Em livre tradução feita por esse pesquisador: “A fiscalidade é um fato social. Podemos a ver como um fenômeno social total, no sentido forjado pelo sociólogo Marcel Mauss, pois ele se situa no coração de todos os aspectos fundamentais que compõe a essência das sociedades. E ela se apresenta ao mesmo tempo como um fato político, econômico, administrativo, ideológico e social. Ela constitui também uma excelente chave de leitura da organização e qualidade de vida da sociedade”.

se deve deixar de lado a própria concepção de um fato social total dado pela pena de quem alcunhou o termo em si: Marcel Mauss. Mauss (2003, pg. 309-314), em seu *Ensaio sobre a Dádiva*, apresenta a preocupação tanto sociológica quanto metodológica de se abordar um fenômeno em sua inteireza. Apesar de todos os artifícios científicos de se seccionar a realidade para se melhor analisar alguns aspectos, ao se abordar fatos sociais que têm aspectos de totais, a melhor forma de análise para fenômenos desse tipo é por meio da sua observação como um todo completo. A realidade, na verdade, é vivenciada de forma uma. Logo, o fato social total não deve ser visto apenas como a junção de fragmentos analisados separadamente, ele também demanda a análise de uma experiência individual. Por conseguinte, lidar com uma ciência na qual o próprio sujeito observador deve ser parte da observação empreendida demanda um exercício auto-reflexivo constante (MAUSS, 2003, pg. 25). Deve-se sempre ter em mente uma postura dupla, ou seja, na visualização do fato social total se deve mesclar tanto uma visão interna de um nativo quanto a capacidade de o ver de uma maneira externa, como um etnógrafo.

Os relatos dessa etnografia buscam uma melhor análise da realidade por meio desse instrumental heurístico e metodológico, mas também não tem como negligenciar o fato de que alguns aspectos do fenômeno abordado nesse trabalho tiveram sua visualização pautada por instrumentais da concepção de *campo* de Bourdieu. Ou seja, houve quase sempre um caminho de ida e volta durante a pesquisa. Por vezes, houve secção para se poder entender a lógica interna (de um determinado setor) e, por meio de processo reflexivo, buscou-se novamente a visualização do fenômeno como uno, mas contendo um novo elemento interpretativo derivado de uma subdivisão interna. Conforme Beviláqua (2016), ao se abordar processos concretos produzidos pelo Estado deve-se ter em mente a importância das práticas dos agentes na produção da existência das próprias instituições das quais fazem parte.

Logo, o movimento nesse processo de pesquisa foi de uma avaliação dos aspectos do fenômeno da fiscalidade em suas manifestações em pequenos fragmentos especializados da Secretaria de Fazenda, tomando principalmente como base a Subsecretaria da Receita e, num momento mais específico, a análise desses processos no local específico de trabalho: o Posto Fiscal de Estreito. O meio que parece mais útil para promover a unidade das partes seccionadas é a visualização da representação social da fiscalidade: consubstanciado nesse trabalho como o *risco fiscal tributário*.

Nesse primeiro momento, portanto, se faz necessária uma apresentação da fiscalidade como um fenômeno social que se encontra na intersecção de diversos outros campos. Mas inicialmente deve-se explicar o porquê dessa abordagem teórica pautada na teoria de campo de Bourdieu. Deve-se entender que o conceito de *campo* em Bourdieu não é apenas um artefato

intelectual a serviço do narcisismo. O *campo* encarna práticas e posturas investigativas. Teoria, método e técnica se harmonizam por meio da lógica da pesquisa em ação. A prática comum, como afirma Bourdieu (2015, pg. 113), é a de se desvincular as metodologias das próprias pesquisas de onde nasceram e a sua transformação em cânone sem a devida reflexão. Ou seja, deve se ter uma ênfase na importância do estudo das lógicas de pesquisa, pois, por meio delas, os demais cientistas podem entender a construção das hipóteses e as intrigas que se originaram no seio do próprio ato de pesquisar. Normalmente, a reconstrução da forma de se pesquisar, desvinculada de todo o processo de construção, “*coloca em cena o desfecho, mas deixa-nos na ignorância da intriga*” (BOURDIEU, 2015, pg. 114).

Logo, explico o uso da concepção de campo na própria forma como esse conceito se construiu. O *campo* nasce por meio da negação de uma percepção de *lógicas internas* (interpretação interna) de um determinado ambiente social e a *explicação externa* que faz uma associação mecânica entre uma produção cultural e formas sociais (BOURDIEU, 2007, pg. 64). Por mais que no caso do texto a relação que Bourdieu faz é relativa ao meio artístico, pode-se associar essa visão diretamente com a aproximação que ele faz do direito (em a *força do direito*<sup>55</sup>): o autor se nega a ter uma opinião da lógica do campo jurídico que se limite a ver apenas a função externa a ele (a manutenção de formas de dominação), mas se embrenha na atividade de entender os mecanismo internos de produção de verdade. Em resumo, o campo deve ser entendido como “um espaço social de relações objetivas”.

A concepção de *campo* também é um meio de fugir do historicismo aplicado nas ciências humanas. Como exemplo usado para esclarecer tal fato o autor usa a analogia do Mimetismo de Virginia Woolf, Joyce e Faulkner. Posto que, em vez de se buscar a essência dos personagens em uma construção bem elaborada cronologicamente, esses autores tomam como pressuposto a possibilidade de se analisar profundamente um único evento ou atividade e nela conseguir tirar o sumo de realidade e essencialidade de seus personagens. Ou seja, trazendo essa analogia para o conceito de campo, Bourdieu tenta mostrar que essa metodologia permite, por meio do uso de um corte temporal que não precisa ser muito grande, conhecer as características que definem um determinado segmento do social.

Como a primeira sistematização do conceito de campo veio da proximidade entre o campo intelectual e a reinterpretação do campo religioso, Bourdieu tem uma preocupação em demonstrar que a apropriação dos conceitos econômicos usados por Weber não estava na origem da construção do objeto, como uma forma de busca de conceitos que portassem per si

---

<sup>55</sup> Refere-se ao capítulo “A força do direito – elementos para uma sociologia do campo jurídico” da obra O Poder Simbólico (Pgs 209-254).

um prestígio acadêmico maior. Na verdade, as apropriações ocorreram por conta do próprio objeto depois de construído. Ou seja, com isso o autor tenta reforçar que a aproximação dos objetos por meio do construto do *campo* não decorre diretamente de uma associação com o *campo econômico*, que poderia ser interpretado como uma analogia que se estende para os demais por meio de palavras que habitam o jargão econômico. Em resumo, o *campo econômico* é mais um exemplo de *campo* que alinhado com os demais tem características que podem ser pontuadas.

Tudo leva a supor que a teoria econômica, como se espera poder um dia demonstrar, em vez de ser modelo fundador, deve antes ser pensada como um caso particular da teorias dos campos que se constrói pouco a pouco, de generalização em generalização e que, ao mesmo tempo permite compreender a fecundidade e os limites de validade de transferência como as com que Weber opera, e obriga a repensar os pressupostos da teoria econômica à luz sobretudo dos conhecimentos adquiridos a partir da análise dos campos de produção cultural. (BOURDIEU, 2007, pg. 69)

Um outro instrumental bourdiesiano que se mostra de grande valia para a análise é o conceito de *habitus* posto que tem implícita toda uma tradição e postura de pesquisa e se opõe ao que é apresentado como *individualismo metodológico* (antigamente expresso pela postura do *homo economicus*, que visualiza as ações sempre como dotadas de finalidade e racionalidade econômicas). Por outro lado, tenta-se desviar com esse conceito da noção de inconsciente implantada no estruturalismo de Levi-Strauss e retomado por meio dos Althusserianos (BOURDIEU, 2007, pg. 60-61). Essa é a forma que Bourdieu encontra para escapar às imposições maquinais das estruturas sobre o indivíduo.

Um conceito próximo do de *habitus* também tem seu reflexo no *generative grammar* de Noam Chomsky. Ambos tentam buscar formas criativas e criadoras no indivíduo. No entanto, o *habitus* se distancia do generative grammar pelo fato de não ser uma característica universal e que está devidamente espalhada entre o gênero humano.

[...]tratava-se de chamar a atenção para o “primado da razão prática” de que falava Fichte, retomando ao idealismo, como Marx sugeria nas Teses sobre Feuerbach, o “lado ativo” do conhecimento prático que a tradição materialista, sobretudo com a teoria do reflexo tinha abandonado. (BOURDIEU, 2007, pg.61)

O conceito de *habitus* quando desvinculado do objeto de pesquisa sobre o qual é usado acaba por parecer demasiadamente abstrato, mas quando aplicado – por não figurar apenas como uma palavra, mas também como uma postura epistêmica. O *habitus* poderia colher suas raízes anteriores no *etos* de Hegel e nas posturas de dualidade de *moralidade prática* e de *moralidade pura* presentes em Kant, mas o intuito do autor não é buscar uma origem anterior que justifique a postura de pesquisa que tem única e simplesmente pela referência pregressa do

termo. Na verdade, a justificativa está nos próprios benefícios que o conceito tem na pesquisa. Em resumo, o *habitus* se expressa no comportamento de uma pessoa que absorve as regras do jogo de um meio e age nele de forma natural estrategicamente, mesmo que independente de cálculos prévios.

Não se afastando de sua postura como pesquisador reflexivo, Bourdieu (2007) afirma que os pesquisadores devem ter uma postura de apropriação ativa, ou seja, não apenas reproduzir os conceitos que são anteriores, mas, mesmo em uma atitude de conservação do pensamento anterior, poder empreender por meio do questionamento uma reconstrução do antigo. Quanto a questão do campo – enquanto no caso do *habitus* sua adoção significa uma recusa de um posicionamento economicista, inconsciente (estrutural) ou genético – seu uso também foi feito inicialmente na prática de pesquisa.

Portanto, a adoção da conjunção dos conceitos de *fato social total*, *campo* e *habitus* foi a forma metodológica de fugir a algumas aproximações reducionistas de alguns aspectos da fiscalidade e sempre manter a capacidade reflexiva sobre o assunto. Para melhor exemplificar a questão apresento brevemente as manifestações da fiscalidade que fizeram com que esses instrumentais metodológicos fossem utilizados.

Não tendo como objetivo estender muito a explicação quanto ao uso do instrumental de *campo* de Bourdieu limito-me a fazer nesse ponto a reflexão sobre o campo econômico e campo burocrático, posto que são os que têm o discurso mais forte quando se fala sobre impostos e sonegação. O *campo econômico* é um dos mais fortes campos que se visualiza quando se aborda a questão de impostos e o combate à sonegação fiscal devido ao peso pecuniário da relação entre Fisco e contribuintes. Os diálogos que são constantes na sociedade concernem a uma carga tributária que é insuportável e que é ela mesma a razão do não crescimento do país. A essa visão se alia um aspecto do *homo economicus* de que a existência de tributação menor resultaria em mais recursos públicos, posto que *racionalmente* esse seria o caminho a ser seguido. Como forma de afastar reducionismos derivados da atual epistemologia econômica se faz importante a interpretação do campo econômico aos moldes de Bourdieu (2005).

O autor francês como meio de se afastar de instrumentais de escolha racional, ou dos demais princípios econômicos que são comumente utilizados, toma como principal objeto uma *visão antropológica* que os economistas acabam por aderir sem mesmo o saber (BOURDIEU, 2005, pg. 16). Ele mesmo adianta que, em razão da forma como será abordado o objeto que ele escolheu no artigo, muitos podem o criticar por ter uma abordagem um tanto ingênua frente aos instrumentais já postos.

Mas a principal contribuição destas pesquisas despojadas de toda a aparelhagem técnica do discurso econômico (a ponto talvez de parecerem ingênua àqueles que somente avançam armados de abstrações econômicas), é que elas mostram que tudo o que a ortodoxia econômica considera como um puro dado, a oferta, a demanda, o mercado, é o produto de uma construção social, é um tipo de artefato histórico, do qual somente a história pode dar conta. E que uma verdadeira teoria econômica só pode se construir rompendo com o preconceito antigenético, para se afirmar como uma ciência histórica. Isto implicaria que ela se empenhasse, prioritariamente, a submeter à crítica histórica das categorias e seus conceitos que, em grande parte emprestados sem exame do discurso comum, são protegidos de tal crítica pelo amparo da formalização. (BOURDIEU, 2005, pg. 16-17)

Em meio ao exemplo que é usado para a análise – mercado de construção de casas -, o *mercado* (que ganha contornos bem abstratos na concepção econômica) é, na verdade, resultado de uma *dupla construção social* capitaneada pela Estado tanto na construção da demanda quanto na construção da oferta. Ademais, tomando como base os próprios *agentes econômicos* não se deve olvidar que esses agentes agem conforme toda um histórico de vida que precede a situação com a qual se defronta e não tem suas atitudes única e exclusivamente pautada numa atitude individual.

Bourdieu, no seu ímpeto de demonstrar que há todo um contexto histórico por trás das concepções econômicas, afirma que a visão do agir econômico como totalmente desvinculado das atividades da vida cotidiana não é uma construção instantânea. Antigamente o econômico se misturava com concepções sociais e familiares. O lucro individual e seu derivado, o interesse econômico, teve todo um percurso progressivo de autonomização. “Mais amplamente, querer conhecer e reconhecer apenas a lógica do cinismo racional, é se privar de compreender as condutas econômicas mais fundamentais, a começar pelo próprio trabalho” (BOURDIEU, 2005, pg. 19).

Um outro ponto que o próprio autor põe em questão é o fato de a Economia ter como principal conceito o *mercado*, mas pouco é o esforço de o conceituar de formar rigorosa. Na verdade, devido à construção da teoria marginal o *mercado* ganhou contornos absurdamente abstratos e dificilmente é enfrentado para que se possa explicar o campo econômico. Ao lado dessa indefinição acadêmica, há todo uma polissemia envolvendo o conceito de mercado. Seu significado pode deslizar pelos mais variados significados para ser usado como chave interpretativa de um problema dado. Ou seja, Bourdieu chama o mercado de *mito inteligente*, posto que serve para todos os fins ideológicos aos quais se queira utilizá-lo. Focando-se em uma conceituação ideológica mais específica, toma-se como exemplo um representante da Escola de Chicago – Milton Friedman -, o qual para livrar o conceito de mercado da investida de qualquer outro teórico o fez vincular ao conceito de liberdade, “fazendo da liberdade econômica a condição da liberdade política” (BORDIEU, 2005, pg. 21).

Uma outra característica do campo econômico é a tendência estender para os demais campos a lógica da *maximização do lucro individual* para os demais campos sociais, apesar de nem mesmo no campo econômico as trocas se resumirem tão somente ao cálculo racional. O *interesse econômico* acaba por ser a representação do *illusion* (investimento do jogo econômico).

As disposições econômicas mais fundamentais, como necessidades, preferências e propensões – ao trabalho, à poupança, ao investimento, etc. – não são exógenas, isto é, dependentes de uma natureza humana universal, mas endógenas e dependentes de uma história, que é aquela mesma do cosmo econômico onde elas são exigidas e recompensadas. Quer dizer, contra a distinção canônica dos fins e dos meios, o campo econômico impõe a todos (em graus diferentes, conforme suas capacidades econômicas) os fins (enriquecimento individual) e os meios “razoáveis” de atingi-los. (BOURDIEU, 2005, pg. 23)

Para analisar o campo econômico, portanto, deve-se enfrentar as duas abstrações basilares da economia (teoria do equilíbrio geral e a teoria do agente racional) por meio de um viés de construção histórico (*uma construção realista da racionalidade econômica*). Na visão do autor francês, o *campo econômico* tem como agentes as **empresas**, as quais devido ao seu capital específico acumulado têm a capacidade de moldar o campo (capacidade de determinar a estrutura do campo), já os consumidores teriam seus comportamentos definidos por *efeito do campo*. A capacidade dos *agentes* (empresas) de moldar o campo depende dos diferentes tipos de capitais que essas possuem: podem ser tanto capitais tangíveis (representados por numerários e estruturas) quanto intangíveis (organização, confiança depositada na empresa, etc.). A confiança é um dos capitais simbólicos atribuídos por Keynes para justificar o funcionamento de atitudes como a injeção de dinheiro na economia, bem como as atitudes de bolhas especulativas.

Diferentemente da forma como Bourdieu enfrenta o campo religioso, que, para suprir o vazio na metodologia de Weber, estava sendo avaliado por meio do interacionismo simbólico, Bourdieu usa uma dupla estratégia de abordagem do campo econômico: um *interacionista*, representando a influência direta, e outra decorrente do *efeito de campo*, ou seja, as próprias formas como o campo se organiza e induz a atuação dos agentes sem uma influência direta sobre ele, “restringindo tanto mais seu espaço de possibilidades (ou seja, o leque das opções que lhes são abertas), quanto mais mal colocados forem nesta distribuição” (BOURDIEU, 2005, pg. 26). A deformação causada no campo por conta dos diversos tipos de capitais<sup>56</sup> presentes

---

<sup>56</sup> Bourdieu visualiza várias formas de capitais possíveis de atuar em um determinado campo. Para efeitos do campo da fiscalidade de arrecadação de impostos alguns capitais mostram mais a sua validade na forma como a discussão é posta: o capital econômico devido a forma como a estrutura o órgão fazendário, o capital social e político. No entanto, por se tratar de uma situação em que o Estado está envolvido diretamente, há um capital



no *campo econômico* faz com que as estratégias disponíveis aos agentes sejam cada vez mais limitada. Bourdieu faz uma ressalva muito válida: a adoção de noção de *campo* e as coordenadas “estruturalistas”, como assim definem os economistas, nessa abordagem não é um meio de tirar a “liberdade de jogo dos agentes” (BOURDIEU, 2005, pg. 29), mas retomar a verdadeira interação entre os *price makers* e *price takers*. Os usos de mecanismos automatizados de equilíbrio fazem com que as formas de visualizar o campo por meio de sua historicidade se percam para uma visualização de que os preços são formulados e alcançados por si só.

Por consequência, a teoria do campo se opõe à visão de *deus ex machina* da forma como a formulação dos preços é feita em meio a um mercado de terminado. Nesse aspecto a concepção de *campo* de Bourdieu tem como fim afastar duas posições: 1) a tentativa de imposição de leis próximas à mecânica clássica às formas como a economia se comporta, ou seja, como a natureza econômica fosse imutável; 2) bem como um posicionamento interacionista que visualiza os agentes como partes atomizadas da realidade que não possuem passado ou preferências que sejam capazes de moldar as escolhas que vão fazer. A soma dessas duas visões que são combatidas por Bourdieu fazem com que se reduza a “estrutura da relação de forças, que é constitutiva do campo, a um conjunto de interações desprovidas de qualquer transcendência em relação àqueles que nelas estão engajados, no momento, e suscetíveis de serem descritas na linguagem da teoria de jogos” (BOURDIEU, 2005, pg. 30-31).

O *habitus econômico*, em Bourdieu, se contrapõe ao *homo economicus*, que é um sujeito epistêmico classificado como uma verdadeira aberração. Trata-se de um ser racional e construído por diversas abstrações que servem de suporte para experimentos a considerar lares e famílias fictícias. O maior representante dessa extensão abusiva do agente maximizador de seus ganhos é Gary Becker, o qual, conforme relatado pelo autor francês, leva tais conclusões a tal píncaro que chega a superar até mesmo Pareto. Pareto em seu tratado sobre economia fez questão de diferenciar dois tipos de atitudes: *aquelas derivadas de cálculos racionais e lógicos* e as que *decorrem do hábito e dos costumes*. Ou seja, no *Homo Economicus* há a primazia do indivíduo sobre o coletivo, este se torna a unidade de medida final das decisões. Portanto, o *habitus* (entendido como espontaneidade condicionada e limitada) é visto como uma forma de retomar aquilo que há de coletivo em todos os indivíduos.

*O habitus* é subjetividade socializadas, transcendental histórico, cujas categorias de percepção e de apreciação (os sistemas de preferência) são o produto da história coletiva e individual. A razão (ou a racionalidade) é *bounded*, limitada, não somente, como o crê Herbert Simon, porque o espírito humano é genericamente limitado (o que

---

específico que decorre do próprio ente estatal, pois que ele reúne os demais tipos de capital e dirige as conversões entre esses diferentes tipos de capitais.

não é uma descoberta), mas porque é socialmente estruturado, e, por consequência, confinado. (BOURDIEU, 2005, pg. 47-48)

Bourdieu ataca diretamente o individualismo metodológico (com o já impactante subtítulo de “A antropologia Imaginária da Rational Action Theory”). Como o autor bem afirma, a economia ganhou força discursiva na sociedade moderna não apenas pelo modelo de *homo economicus* formulado, mas também pela capacidade de produção de um discurso capaz de ser aceito como verdade. Uma das formas de se alcançar esse intuito foi por meio da formalização matemática das ciências econômicas. Essa formulação tem dois agentes: os voltados para as matemáticas puras, que criam os instrumentais totalmente desvinculados da realidade, e os voltados para a matemática aplicada, que fazem com que os instrumentais dos primeiros criem raízes na realidade, ou seja, um legitima o outro.

Para autor francês a aparente capacidade explicativa do artificial *homo economicus* decorre do fato entre a compatibilidade de algumas das atitudes de certos agentes e da posição que eles ocupam no campo. A aceitação incondicional das afirmações da ortodoxia economicista implica na aceitação tácita de alguns posicionamentos que remetem de forma clara a uma escolástica que percebe um ser humano como ser dotado de pleno conhecimento e que age sempre guiado pelo intelectualismo. Assim arremata o pesquisador no fim de seu texto.

Se pareceu necessário mostrar que várias conquistas da Ciência Econômica, espécie de colosso com pés de argila, são perfeitamente compatíveis com uma filosofia do agente, da ação, do tempo e do mundo social completamente diferente daquela que produzem ou aceitam habitualmente a maior parte dos economistas não foi para respeitar um tipo de pacto de honra filosófico, mas, somente, para tentar reunificar as Ciências Sociais, trabalhando para trazer de volta a Economia à sua verdade de ciência histórica. (BORDIEU, 2005,, pg. 57).

Ao lado do campo econômico, tem-se o campo burocrático. Esse campo tem uma característica interessante, posto que o Estado tem como principal de seus poderes “o de produzir e impor (especialmente por meio da escola) as categorias de pensamento que utilizamos espontaneamente a todas as coisas do mundo, e ao próprio Estado” (BOURDIEU, 2011, pg. 91). Quando esse último ponto, o próprio Estado nos moldes neoliberais tem um grande peso na formação da imagem que tem de si e também da visão das pessoas que estão subordinadas ao Estado.

Normalmente, as atitudes de contestação das visões do Estado são tachadas como radicais. Esse tipo de atitude acaba por silenciar as pretensões verdadeiras epistemológicas. A principal forma de demonstrar como o Estado molda alguns conceitos fica evidenciada como problemas criados pelos representantes do Estado acabam se tornando problemas sociológicos. Portanto, a produção simbólica tem grande importância na formação na formação do campo

burocrático. Nesse ponto é interessante perceber como programas políticos tentam se justificar por meio de pensamentos feitos sobre o Estado.

É esse, particularmente, o caso de todos os estudos dos juristas dos séculos XVI e XVII, que só fazem sentido se sabemos ver neles não contribuições meio atemporais à filosofia do Estado ou descrições quase sociológicas, mas programas de ação política que pretendem impor uma visão particular do Estado, de acordo com os interesses e os valores associados à posição ocupada por aqueles que os produzem no universo burocrático em vias de constituição (o que é frequentemente esquecido pelos melhores trabalhos históricos, como os da Escola de Cambridge). (BOURDIEU, 2011, pg. 95-96)

Nesse aspecto, a atividade Estatal está, de certa forma, estritamente vinculada à produção das ciências sociais. Por isso se faz muito importante a discussão sobre o consenso tácito.

Eis porque é preciso pedir à história social das ciências sociais que torne claras toas as adesões inconscientes ao mundo social que as ciências sociais devem à histórica da qual elas são o resultado, problemáticas, teorias, métodos, conceitos, etc. Descobrimos assim, especialmente, que a ciência social, na acepção moderna do termo, não é de modo nenhum a expressão direta das lutas sociais, como sugeriam aqueles que, para desacreditá-las, identificavam sociologia e socialismo; que ela é antes uma resposta aos problemas que esses movimentos e seus prolongamentos teóricos enunciam, e aqueles que eles fazem surgir pela sua existência: ela encontra seus primeiros defensores entre os filantropos e os reformadores, espécie de vanguarda esclarecida dos dominantes, que espera da “economia social”(ciência auxiliar da ciência política) a solução dos “problemas sociais”, particularmente daqueles colocados pelos indivíduos e grupos “problemáticos”. (BORDIEU, 2011, pg. 96)

Olhando mais de perto o fenômeno da perspectiva de arrecadação de impostos há alguns capitais, travestidos de científicos, que ganham mais força na forma como o Fisco lida com a arrecadação nesses últimos tempos. A informatização, de forma mais generalizada, da forma de se arrecadar trouxe o imaginário de que todas as formas devem ser necessariamente vinculada apenas a forma como a ciência da computação lida com dados. Mas esse fato se mostra absurdamente débil frente a um fato social que tem vários fatores determinantes.

Por conseguinte, esse pesquisador se utiliza desse instrumental para se fugir da análise puramente economicista da realidade dos impostos e do combate à sonegação. Essa postura se justifica no fato de os modelos sobre impostos e de sonegação terem sua capacidade de interpretação cada vez mais débil frente a complexidade do fenômeno. Um outro conceito também se faz importante para a análise empreendida: representação social. Esse será abordado no tópico seguinte.

### 3.3 REPRESENTAÇÃO SOCIAL

Desde o início dessa exposição afigura-se importante explicar o porquê de seu uso. Encarar o ***risco fiscal tributário*** como uma representação social tem como finalidade científica e metodológica objetivos claros:

- 1) Mostrar numa visão macro a incapacidade de se fazerem estudos com metodologias sob os moldes economicistas sobre a sonegação e da capacidade de captação de recursos públicos, posto que o reducionismo acaba por incapacitar a interpretação do que ocorre nas realidades domésticas de cada Estado ou unidade subnacional que se defronte com esse objetivo;
- 2) Utilizar da capacidade plástica desse conceito para se analisar efetivamente a capacidade de fiscalização de impostos da entidade estatal;
- 3) Buscar entender os próprios processos de fiscalização de impostos sobre uma perspectiva das ciências sociais.

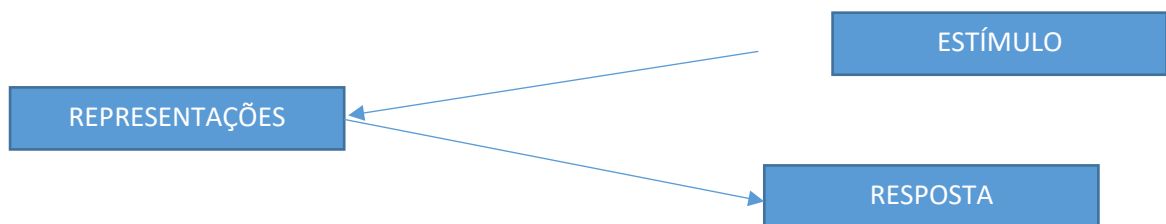
O principal autor utilizado nesse caminho em direção às representações sociais foi Moscovici, autor que tem explorado o conceito de representações sociais na segunda metade do século XX. Esse autor, na empreitada de reformular a epistemologia da nova psicologia a seus moldes, tinha que ultrapassar um “cabo das tormentas” epistemológico: Durkheim. Na sua atividade de firmar a Sociologia como uma ciência particular e autônoma dentro do panteão acadêmico, o autor francês estabeleceu severas barreiras às interpretações que pudessem ganhar contornos “psicologizantes” de fenômenos sociais. A principal forma de instituir essa diferenciação entre Psicologia e a Sociologia foi por meio do conceito de ***representações sócias/coletivas*** e ***representações individuais***, as primeiras eram próprias das lentes dos sociólogos e as representações individuais estariam em um reino estranho e não científico para os moldes da Sociologia proposta por Durkheim. O mesmo movimento ocorreu no campo da Psicologia, a qual se afastou de explicações “sociologizantes”. Dessa forma se promoveu o afastamento entre esses dois ramos científicos. A principal forma usada por Moscovici para demonstrar como a aproximação poderia ser benéfica foi por meio das constatações do uso de termos e instrumentais de pesquisa próprios da Psicologia em assunções teóricas dos pais da Sociologia.

A principal forma de se evidenciar a originalidade da abordagem de Psicologia Social de Moscovici é a diferenciar dos anglofones. Esses últimos vinculam as correlações causais de forma estatística como se os indivíduos fossem computadores. Para Moscovici a forma de pensamento que resulta na causalidade acaba sendo de dois tipos: uma de ordem subjetiva e

uma outra que se aproxima de uma visão mais objetiva. As duas convivem no mesmo ser (MOSCOVICI, 2012a, pg. 78-84).

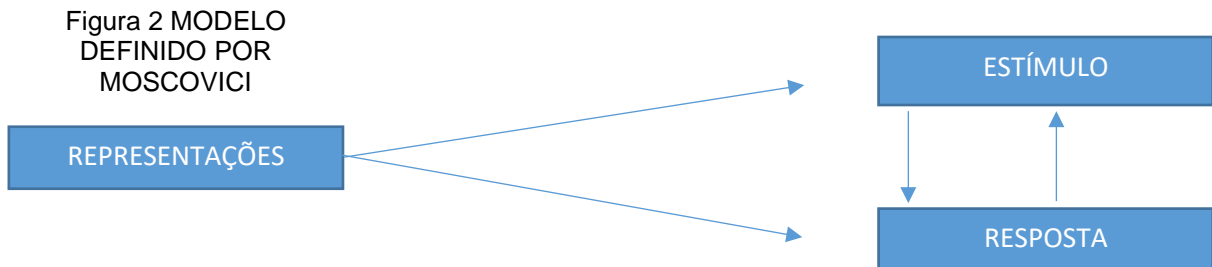
Moscovici se recusa a ver nas representações sociais uma nova forma de behaviorismo, ao as colocar como intermediárias entre os estímulos e as respostas. Para o autor, as representações sociais devem ser consideradas *variáveis independentes*. As representações não seriam definidoras do que seria o estímulo, mas atingiria tanto estímulo como a resposta (MOSCOVICI, 2012a, pg. 101).

Figura 1 - Visão anterior a Moscovici



Fonte: Moscovi (2012a, pg. 100).

Figura 2 - O modelo defendido por Moscovici



Fonte: (MOSCOVICI, 2012a, pg. 78-84).

Em estudos feitos por Moscovici (1968) sobre situação de decisão e jogos pode-se comprovar que os comportamentos dos participantes ficam moldados conformas representações que são postas à disposição, quando de um jogo competitivo. No experimento de jogo com cartas a variante utilizada entre os sujeitos foi a afirmação de que se estava ou jogando contra a “natureza” ou contra o “acaso”. A simples afirmação fez com que os jogadores mudassem suas posturas: os que lutavam contra “natureza” ficaram focados em formular uma estratégia para vencer, enquanto os que estavam lutando contra o “acaso” não se preocuparam em formular estratégias de forma alguma. Esse fato deve ser muito explorado na situação do risco fiscal, posto que os contribuintes se comportam conforme a representação que têm da capacidade do fisco de os perseguir.

Esse processo longe está de ser uma simples reação maquinal a um estímulo, como a cobrança de um determinado imposto. Como no caso do estudo sobre a Psicanálise, os conceitos normalmente passam por 3 fases até sua passagem para o senso comum de um conceito técnico: há a fase propriamente *científica* (quando do surgimento do conceito no meio científico), a fase “*representativa*”, onde se difunde na sociedade por processos de *ancoragem*<sup>57</sup> e *objetivação*<sup>58</sup> começa a se transformar em algo difundido e a fase final que é a “*ideológica*”, na qual a teoria ou conceito é adotado por uma parcela da sociedade como sua bandeira de luta e é modificada para se ajustar os interesses das lutas a serem travadas (MOSCOVICI, 1968, pg.96).

Para fins dessa pesquisa, o conceito de representação é retomado por meio de sua nova roupagem dada por Serge Moscovici. Uma das principais serventias do uso das representações sociais sob a roupagem dada pelo autor romeno radicado na França é o resgate do aspecto propriamente humano da psicologia social, a qual estava dominada pela corrente americana (geneticista e biológica), ou seja, desvincula-se a abordagem de efeitos dos fenômenos de atividade fiscal de uma percepção puramente guiada por instrumentais de racionalidade de um *homo economicus* onisciente. A principal batalha de Moscovici se dá contra o behaviorismo de Skinner e o positivismo que transfixou boa parte das ciências.

Portanto, devido ao caráter interdisciplinar da concepção de representações sociais dada por Moscovici, ela será utilizada para uma melhor compreensão tanto das formas de conhecimento que têm moldado a compreensão da abordagem da sonegação fiscal quanto como meio de se apreender o próprio processo de comportamento do contribuinte frente ao Fisco. Nesse momento se falará sobre os desafios práticos encontrados quando do trabalho com dados fiscais.

---

<sup>57</sup> A ancoragem, entendida como um processo de formação de representações sociais, define-se pela vinculação de um conceito não familiar com um outro que seja mais familiar ao indivíduo e ao grupo. A imagem usada para denominar o processo é correspondente ao próprio processo de se ancorar barcos próximo de portos que sejam seguros. Esse processo ocorre por meio de aproximação com um arquétipo/protótipo que já seja conhecido e, por meio de seleção de características determinadas. Longe de ser um processo neutro, características positivas ou negativas já são atribuídas aos indivíduos nesse processo de classificação (MOSCOVICI, 1968, pg. 61-66).

<sup>58</sup> A *objetivação* consiste basicamente na capacidade de se dar uma imagem a um conceito que previamente tem suas linhas muito abstratas. Alguns exemplos esclarecedores são dados como, por exemplo, o conceito de deus e sua vinculação à imagem paterna ou materna como forma de fazer com que o conceito que originalmente é repleto de abstrações e aspectos vagos possa ser associado a uma imagem que pode ser imaginada por todos. A mesma concretude é ganha pelos conceitos de psicanálise como o conceito de *complexo* que ganha até uma realidade concreta no mundo real. (MOSCOVICI, 1968, pg. 70).

### 3.4 DOS DESAFIOS DE SE TRABALHAR COM DADOS FISCAIS

Souza (2018, pg. 177), em seu capítulo “Dados Tributários: modos de usar”, apresenta inicialmente uma afirmação bem controversa no referido capítulo: tomando como base uma afirmação de Lord Kelvin, o autor apresenta a crença de que somente se pode propriamente criar um conhecimento quando se pode quantificar o mesmo. Sem essa condição está se falando de algo que só pode ser classificado como anterior ao conhecimento propriamente dito. Essa questão muito se aproxima do exercício de se positivar as ciências humanas, como afirmado por Pierre Bourdieu (2005). Deve-se ver também o reflexo de tal posicionamento na parte final do texto de Thomas Kuhn (1998) quando ele se questiona sobre o caráter científico das ciências econômicas. Há sempre um exercício de legitimação científica por meio da absorção do discurso científico das ciências exatas. Ou seja, a economia acaba por se legitimar pela produção de uma formalização matemática.

O mesmo autor, no seu exercício de demonstrar o valor dos dados reunidos por conta da coleta de informações tributárias, mostra que de muita importância foram os microdados de coleta domiciliar para o avanço da sociologia como ciência (deve-se lembrar os *surveys* operários do século XIX), mas atualmente está se pensando nas novas formas de se fazer pesquisas e de se chegar a conclusões válidas por meio de novas formas de se chegar os dados (KUHN, 1998, pg. 178-179).

Como o próprio pesquisador afirma, devido a uma grande quantidade de dificuldades de se coletar dados, ou até mesmo a coleta de dados que não condizem com a realidade devido à relação entre o entrevistado e o entrevistador, há um movimento de retorno ao uso de dados tributários para se analisar melhor as informações sobre a população – no caso do autor: quando o objeto de pesquisa são os mais ricos. Vários fatores ajudam na assunção dos dados tributários como uma boa fonte, por exemplo, a obrigatoriedade de declaração de dados, a possibilidade de punição no caso de não declaração correta (KUHN, 1998, pg. 181-182). É claro que os dados tributários por si só não são capazes de suprir todas as lacunas que o pesquisador enfrenta em sua pesquisa, mas, o uso conjunto com *surveys*, têm se mostrado um ótimo meio de avaliação das situações estudadas.

O mesmo desafio se fez presente na presente pesquisa. O contanto direto com as fontes tanto dos relatos quanto o acesso aos dados de muitas produzidas permite uma melhor visualização dos fenômenos. No entanto, devido a lógica própria do procedimento fiscal administrativo não há como ter uma fotografia real do momento fiscal que se encontra. Isso se dá em razão das etapas da formação do crédito fiscal, sua contestação e de sua liquidação. Ou

seja, muitas das vezes as multas que são aplicadas em um determinado momento somente resultam em um recurso para os cofres públicos após o devido tempo de contestação e os devidos julgamentos, que podem se restringir apenas ao âmbito e, no caso de não aceitação, partir para contestação junto ao Judiciário.

Por isso, fica o alerta prático de que ao se olhar os dados fiscais em um momento o mais próximo possível do presente, pode não se estar lidando com fatos necessariamente presentes, mas sim com o resultado de batalhas judiciais ou administrativas antigas, ou até mesmo com o próprio tempo de se firma um entendimento interno no órgão fazendário sobre uma determinada exação.

Ao lado desse desafio de tentar interpretar o dado e “seu tempo”, há questão do sigilo de dados. Logo, deve haver um duplo caráter para aquele que pesquisa a questão fiscal estando dentro de um órgão fazendário: 1) o compromisso de se tentar buscar uma verdade aos moldes científicos para que o assunto fiscal possa ter sua compreensão melhor delineada para fora dos muros do órgão; e 2) o dever ético e funcional de não ferir nenhum direito de sigilo que é dado aos contribuintes.

Desta feita, pode-se estabelecer como fontes dos dados apresentados nesse trabalho:

- 1) O sistema PILAS, já anteriormente citado. De sua base de dados se pode retirar informações sobre as receitas e despesas estaduais e suas dotações orçamentárias.
- 2) O relatório mensal de arrecadação de ICMS<sup>59</sup> tem como principal informação discriminar o total da arrecadação do referido imposto, o montante de autos de lançamentos feitos no respectivo mês, bem como as multas aplicadas.
- 3) Os relatórios de atividades publicados a cada ano pela Secretaria de Fazenda. Apesar do pouco detalhamento dos dados nesses relatórios, normalmente as formas como o órgão lida com os dados denota muito sobre uma determinada informação. Como, por exemplo, os relatórios sobre as isenções.

Os dados foram compilados por meio de Excel e planilhados. Devido a um limite temporal da base de dados de Autos de Lançamento e a sua discriminação de multas do ano de 2016 aos dias atuais, foi utilizado na maioria das análises o lapso temporal de 2014-2019. Os dados depois de compilados foram transformados em gráficos para facilitar a visualização das séries históricas. Os dados quanto aos servidores também foram devidamente planilhados e transformados em gráficos de pizza como forma de mostrar a diversidade da categoria. Os

---

<sup>59</sup> SEFAZ. Disponível em: <<https://www.sefaz.rs.gov.br/SAR/CAR-TOT-DEM-ICMS.aspx>>. Acesso em 08.08.2020. 14h.



gráficos de colunas agrupadas serviram como forma visual para se compreender as relações entre os montantes de receitas e despesas.

## 4 A CONSTRUÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO RISCO FISCAL TRIBUTÁRIO

### 4.1 UMA BREVE DEFINIÇÃO DE RISCO.

Vencidas as exposições tortuosas dos pressupostos metodológicos que foram usados na presente pesquisa, há de haver o devido alívio cômico. Essa anedota servirá como primeira aproximação da temática da fiscalização de impostos. Um dado colega de trabalho relatou com certa surpresa uma missa da qual participara. Segundo o relato, o padre, ao finalizar sua missa, estava orando e pedindo para que aqueles que haviam cometido algum pecado pedissem perdão em suas orações: “que os que machucaram alguém peçam perdão, assim como os que enganaram, os que roubaram, fornicaram ou traíram, bem como os cobradores de impostos. Que todos peçam perdão pelos pecados cometidos”. Sinceramente não sei que problema anterior houve entre o referido cônego e o Fisco, nem mesmo a razão de classificar a atividade de arrecadação com fornicadores ou ladrões, mas a presente anedota parece um bom ponto de início de abordagem para a temática.

Normalmente os conceitos de *risco*, de *danação* e de *medo* são associados. A danação normalmente é vista como uma constante no cristianismo e tem sua origem na concepção religiosa do pecado (PERETTI-WATEL, 2007). Ela tem sobre si um invólucro da certeza, posto que derivada da ação divina e essa não tem espaço para dúvidas. Apesar de tudo, como poucos têm acesso à forma de raciocínio feito pelo deus que as rege, os mortais tiveram que tentar estabelecer formas de racionalizar aqueles que seriam dignos da salvação. A própria Reforma Protestante foi responsável por uma outra visão da danação: tornou-se individualizada e baseada em uma atitude interna do indivíduo. Para imprimir traços de racionalidade na questão até mesmo Pascal tentou levar instrumentais probabilísticos para o campo da salvação (PERETTI-WATEL, pg. 40-42).

Dessa forma surge a Aposta de Pascal (“Le pari de Pascal”). Uma forma de transportar as formas de se pensar jogos de azar para a realidade religiosa. A condição do religioso estaria moldada da mesma forma que as grades matriciais da atual Teoria de Jogos. Dessa forma a atitude do cristão estaria entre: 1) uma atitude virtuosa e a descoberta de que deus não existe (benefício de se ter feito o bem, mesmo assim) e 2) uma vida pecaminosa e a descoberta, já no além, da existência do divino (danação) (PERETTI-WATEL, 2007, pg. 42-44). Claro que para que esse conceito de danação pudesse ser posto em prática o Inferno foi uma “instituição” basilar e era visto como eficaz e organizado, pois, além de ser capaz de registrar os pecados,

era capaz de moldar os martírios aos pecados daquele sujeito à danação (ajustando-se, assim, da mesma forma que o discurso do padre se ajusta ao público).

Já o medo, segundo Delumeau (2009), apesar de ter sido uma temática negligenciada na historiografia<sup>60</sup>, tem reservado um lugar especial para as instituições fiscais. Segundo o referido autor, apesar das más colheitas, e a fome decorrente, terem um peso na sensibilização das pessoas para futuras rebeliões, a questão fiscal teve um peso maior e mais constante na determinação da sedição (DELUMEAU, 2009, pg. 257-258). Tomando como exemplo França e Inglaterra, o autor afirma que em períodos parecidos do século XVII houve mais levantes populares na França que na Inglaterra. Uma das teses para justificar esses quantitativos foi uma maior quantidade de isenções que recaiam sobre os contribuintes ingleses. Vários são os exemplos dados para representar a sedição francesa por conta da carga tributária que sobre eles caía. E apesar de toda a desigualdade do *Ancien Regime* o quantitativo de revoltas contra os senhores era menor em comparação às mobilizações contra as taxações.

Mais geralmente, as pesquisas recentes provam que sob o Antigo Regime a maior parte das sedições camponesas foi menos hostil aos nobres do que ao governo central distante, anônimo, opressor, incessantemente inventando taxas. Na França, foi nos séculos XVI e XVII que a recusa violenta do fisco agressivo de um Estado cada vez mais burocrático e centralizador se manifestou mais frequentemente. E não foi raro, então, ver a burguesia nas cidades e os nobres no mundo rural fazer causa comum, ao menos durante certo tempo, com o povo miúdo revoltado. (DELUMEAU, 2009, pg. 260)

Seguindo essa linha de raciocínio, o autor até defende a tese de que o Grande Medo atingiu o nobre em razão de esses terem se afastado do campo e terem se mudado para as cidades. De certa forma a atividade de “derrama” e todo o apoio militar com o qual ela contava passou a ser vista como uma imagem compartilhada. A atividade de cobrança de impostos e a figura da gabela tomou cada vez mais um caráter negativo que fez crescer os relatos de revoltas e a busca pessoal pela figura do cobrador de impostos e sua execução pública após o pedido de desculpas pelos feitos (o que nos relatos legitimava a atividade de sedição). “Em tal clima de efervescência e uma vez superado certo limiar de excitação, contava menos o imposto temido do que uma secular mitologia antifiscal, menos a realidade do recolhimento do que a imagem terrível que dele se fazia”. (DELUMEAU, 2009, pg. 263).

---

<sup>60</sup> Como explica o autor, apesar de o medo sempre ter sido um fator presente na humanidade, assumir que se tinha tal sentimento sempre fora visto como sinal de pertencimento a uma classe ou natureza mais baixa. Em Virgílio, o medo era visto como próprio da classe mais baixas e a coragem, da nobreza (DELUMEAU, 2009, pg. 14-15). Somente com a Revolução Francesa que a coragem se torna um atributo da massa, mas, como afirma o próprio autor, novamente se negligenciou o enfrentamento do medo. Esse último volta com a devida força por meio da literatura naturalista e com as derrotas do exército de “homens sem medo” que eram comandados por Napoleão (DELUMEAU, 2009, pg. 17-18).

Mas, diferente do fisco das derramas europeias ou em território nacional, o assunto tributário passou a ser regulado de forma mais detalhada pelo Direito. E, no caso brasileiro, o direito tributário já estava contido no texto constitucional antes da reforma que deu as formas que o Sistema Tributário Nacional tem hoje<sup>61</sup>. Ou seja, quanto ao ato de se arrecadar impostos atualmente, não tem como negar os contornos de racionalidade jurídica. Portanto, a temática de tributos foi perdendo cada vez mais sua ligação com o debate e as paixões públicas. Cada vez mais a temática acabou seguindo o regramento do próprio campo jurídico (BOURDIEU, 2007).

Essa transformação do tributo em um tema do campo jurídico e sua consequente divisão entre *profanos* e *especialistas* também teve suas características próprias no caso brasileiro<sup>62</sup>. Por conta das disputas internas ao campo jurídico houve um progressivo distanciamento entre os ramos da própria ciência jurídica e da ciência econômica sobre o assunto. Da divisão disciplinar acabou se estabelecendo tanto o que é conhecimento na área tributária quanto aquilo que não é considerado conhecimento (CORREIA NETO, 2016). Inicialmente o corte “metodológico” foi feito entre o direito e as demais ciências que pudessem abarcar a temática de tributos, ou seja, separou-se inicialmente o Direito das Finanças Públicas e das Políticas Financeiras. Dessa forma foi se estabelecendo uma progressiva barreira entre o que era jurídico e o que era “pré-jurídico”.

Num primeiro momento se fez a divisão entre as Ciências das Finanças e o Direito Financeiro, esse se focando apenas nas normas após sua positivação e, portanto, sendo legitimado como ramo do conhecimento pertence ao campo jurídico<sup>63</sup>. No entanto, haveria uma ponte de contato entre esses dois elementos, a Política Fiscal, que consubstanciaria as duas visões de mundo das finanças e a visão da hermenêutica jurídica.

---

<sup>61</sup> Os processos de racionalização das exações somente ocorreram de forma sistematizada por meio da Emenda Constitucional nº 18/1965, que alterou a constituição de 1947, anterior à ditadura. Juntamente com as modificações dessa Emenda se implantou também o atual Código Tributário Nacional. A lei 5172/1966, Código Tributário ainda em voga, foi o responsável por delinear boa parte dos tributos que ainda são cobrados em nosso país, apesar de algumas modificações de competência que ocorreram. Deve-se ressaltar que, apesar da lei originalmente ser ordinária, com a promulgação da Constituição de 1988 o Código Tributário foi recepcionado na nova ordem como Lei Complementar por tratar de assuntos com tal atribuição determinada pelo novo Sistema Tributário Nacional. Deve-se esclarecer que antes da nova sistemática de produção legislativa, anterior a década de 1960, os tributos tinham que ser criados por lei (ou seja, devia-se respeitar o princípio da legalidade), no entanto, a matéria não era sistematizada da forma racionalizada que ganhou (PIANCASTELLI, 1996)

<sup>62</sup> Nesse ponto se deve ressaltar que os tributos, sua cobrança e as finanças públicas são vistas como assuntos pertencentes a mesma disciplina em universidades de ciências jurídicas mundo a fora. A disciplina recebe o nome de Direito Fiscal e tem tratamento interdisciplinar. Mas esse não é o caso do Brasil.

<sup>63</sup> Essa mudança ocorrera por meio da mudança dos currículos universitários, os quais continham desde 1891 a disciplina de Ciência das Finanças nos cursos de ciências jurídicas, em 1960 quando foi criada a cadeira de Direito Financeiro (CORREIA NETO, 2016, pg. 266).

Tal “efeito de exclusão”, no plano do discurso, é um ponto que aqui se deseja destacar. Nada indica que os juristas, quando se referem ao conceito de Ciência das Finanças ou Política Financeira, tenham efetivamente a preocupação de verificar a definição que adotam os economistas e os cientistas políticos. Na verdade, projeta-se uma imagem do que seja este ou aquele saber para o fim de qualificar exclusões. A importância das definições propostas, nesse caso, é de assentar diferenças e traçar limites, quanto ao objeto e quanto ao método. E, assim, poder afirmar: “isto não me interessa como jurista, isto não interessa ao direito, não deve ser levado em consideração na solução de uma demanda jurídica”. (CORREIA NETO, 2016, pg. 269)

Após essa cisão entre o que era jurídico e o que não era, uma nova divisão ocorreria quanto a temática dos tributos, mas nesse caso fora uma divisão interna ao próprio campo: Direito Tributário, Administrativo e Financeiro se tornam disciplinas independentes entre si. Deve-se somar a isso um distanciamento progressivo entre os princípios hermenêuticos entre o Direito Público e o Direito Privado. Isso fica patenteado quando o Código Tributário Nacional faz questão de estabelecer a diferença entre os princípios utilizados nas interpretações das normas tributárias (figurando primeiro os princípios próprios da área e logo após os princípios de Direito Público<sup>64</sup>) e a diferença com os institutos de Direito Privado.

Essas divisões disciplinares e metodológico-científicas podem ter efeito perverso que tem mostrado sua face nos dias de hoje. O assunto das Finanças Públicas e das Políticas Fiscais tem como discursos legítimos os produzidos por economistas e políticos. E no campo jurídico, o contribuinte só tem possibilidade de produzir um discurso jurídico relevante no campo quanto a exação que sobre ele recai. O destino dos impostos, já pertencente ao Direito Financeiro, não o concerne como contribuinte. Esse fato afasta, por fim, o contribuinte da receita por ele destinada ao Estado. O afastamento dos demais ramos do Direito em relação do Direito Tributário faz com que a relação normativa tributária seja uma composta apenas por dois sujeitos (binária): Fisco e contribuinte. Não há a presença de um terceiro elemento, ou seja, da sociedade, a qual se beneficiaria da receita arrecadada. Um reflexo de uma relação binária é a própria legitimidade processual para figurar como parte em contendas tributárias.

Levada ao extremo, a preocupação com a autonomia do Direito Tributário cria assim, uma perspectiva acerca do fenômeno tributário absolutamente desconectada dos demais elementos da Fazenda Pública e da atividade financeira. Perde-se a relação essencial que existe entre receitas e despesas, e a lei tributária é interpretada sem que se possam levar em conta seus objetivos ou a destinação das receitas. (CORREIA NETO, 2016, pg. 281)

---

<sup>64</sup> Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: [...]II - os princípios gerais de direito tributário; III - os princípios gerais de direito público;

Todo esse quadro ainda fica pior quando se leva em consideração a forte tendência que havia na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, até 2008, de não se analisar as Ações Diretas de Inconstitucionalidade em matéria orçamentária (CORREIA NETO, 2016, pg. 281-282).

Diante de todo esse percurso, seria um tanto forçoso ver no sermão do padre do início do capítulo um argumento acertado. A danação do panorama atual tem mais a ver com políticas fiscais e econômicas que propriamente com o ato de se cobrar impostos. Mas voltando para o terceiro dos elementos anunciados logo no início. O *risco*, diferente dos termos anteriores, tem maiores contornos de incerteza e foi uma construção contemporânea. O termo *risco* vem do italiano e está diretamente associado aos contratos de seguros marítimos do século XIV, início dos grandes empreendimentos comerciais vinculados às navegações. O termo surge como uma tentativa de se domesticar as incertezas que o futuro reserva e tentar mensurar a possibilidade de uma eventual perda ou dano (PERETTI-WATEL, 2007).

Passando para um período mais recente na linha temporal se vê o ressurgimento do termo na questão dos acidentes de trabalho decorrentes da industrialização no século XIX. Num primeiro momento, a responsabilidade por um determinado feito era estabelecida por meio subjetivo e por vinculação direta ao dano. Alguém que danificasse um bem tinha a obrigação de reparar o referido dano. Mas nas questões laborais a situação não era tão simples. A explosão de uma máquina e lesão ou morte de um funcionário, diante dos instrumentos jurídicos de então, não seria de culpa do empregador. Tal situação acirrou mais ainda os conflitos entre os empregadores e os trabalhadores.

A lei francesa de 9 de abril de 1898, estabeleceu a responsabilidade em casos de acidentes de trabalho, foi uma forma de apaziguar os conflitos e também marcou o nascimento da *responsabilidade objetiva*, ou seja, a necessidade de reparação do dano causado mesmo que não houvesse ação direta de um agente para se ocasionar o dano. Dessa mesma norma, em art. 7, nasce a concepção moderna de *risco* e esse é reconhecido como algo presente na sociedade industrial (PERETTI-WATEL, 2007. pg. 48-49).

Apesar dessa materialização legal do *risco* em 1898, o termo já era usado desde Hobbes. Mas ganhou novo fôlego na segunda metade do século XIX. O intelectual que encarnou a figura do teórico do risco foi Émile Girardin – autor de *La Politique Universelle* –, o qual afirmava que o *risco*, no fim das contas, foi a principal razão para se firmar um pacto social. O mesmo se podendo falar da criação da justiça ou das religiões. Sob essa óptica os pactos sociais eram vistos como “contratos de seguro”. (PERETTI-WATEL, 2007, pg. 50).

Apesar de os acidentes e o risco sempre existirem, e normalmente serem atribuídos a um caráter aleatório e incerto, as atitudes modernas de contabilização e compilação de dados<sup>65</sup> fez com que os sinistros, que antes eram dados como imprevistos, mostraram uma regularidade incrível. Ou seja, o *risco*, no mundo moderno, perde o aspecto divino de danação ou de sanção. Assim ele se torna algo normal. O uso massivo de estatística e probabilidade para se abordar a temática do risco transformou a antiga busca de uma *causalidade* em uma mera *correlação estatística*. Peretti–Watel (2007, pg. 57) define muito bem essa secularização da forma como se lida com o risco: “il s’agit aujourd’hui moins de trouver des coupables que des payens”<sup>66</sup>. Ao lado das ciências atuariais, o risco se torna temática das mais diversas sendas. Está presente desde assuntos de seguro de vida a danos ambientais.

No entanto, para os propósitos desse trabalho o *risco* deve assumir uma abordagem bem mais simplificada. Para a questão da fiscalidade e arrecadação de impostos, assume como *risco* a ameaça livremente aceita e individualmente evitável (PERETTI–WATEL, 2007, pg. 54-55), posto que mesmo para aquele que afirma que desconhece as leis tributárias, seus efeitos punitivos são sentidos<sup>67</sup>. Ou seja, apesar da possibilidade de não conhecimento de algum novo instrumento normativo, assume-se para os efeitos da fiscalização e desse trabalho que o seu não cumprimento foi um risco assumido pelo indivíduo que infringiu a norma.

#### 4.2 FISCALIDADE E PANÓPTICO FISCAL

O conceito de *fiscalidade* é polissêmico, no entanto, apesar das diversas conotações que pode ter recebido pelas construções teóricas diversas, um denominador comum há entre as visões: a associação íntima entre a fiscalidade e a capacidade de decidir sobre os impostos (BOUVIER, 2010, pg. 167). Desde o século XVII já havia uma preocupação em se estudar os impactos macro e microeconômicos decorrentes das incidências fiscais, o “fluxo fiscal”, nos países europeus vinculados ao comércio internacional de mercadorias aos moldes capitalistas<sup>68</sup> (SANTOS, 1989, pg. 393).

---

<sup>65</sup> A partir da década de 1830, inicia-se um uso cada vez maior nas pesquisas sociais de instrumentais da estatística. Essa se torna uma ferramenta tanto para os cientistas sociais, quando abordavam seus objetos de pesquisa, quanto para os governos nas suas tomadas de decisões (RIUTORT, 2008, pg. 29-30). Não se deve esquecer que desde o próprio criador da teoria de grandes números, Laplace, já antevia a possibilidade de uso das técnicas estatísticas entre as “ciências morais” (LAPLACE, 2010)

<sup>66</sup> Em livre tradução: “hoje se trata menos de se buscar os culpados e mais de se buscar os pagadores”.

<sup>67</sup> Conforme o Decreto-lei n 4657/1942, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, em seu art. 3º “Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece”.

<sup>68</sup> Um dos primeiros estudos nesse sentido foi o do inglês Davenant, o qual se dedicou a estudar os sistemas tributários da Grã-Bretanha, França e Holanda de forma comparativa (PERETTI–WATEL, 2007).

O assunto da fiscalidade ganha força entre os países de língua portuguesa a partir da segunda metade do século XX, fim da Segunda Guerra Mundial. Em Portugal, as ideias liberais ganham força e assume-se o “gigantismo do Estado”. No caso brasileiro, os processos de arrecadação de impostos vão ganhando cada vez mais contornos científicos e a racionalização em âmbito tributário tem seu “auge” por meio da reforma tributária que ocorreu nos anos de 1965-1966 (PIANCASTELLI, 1996). Apesar de todos os esforços de se medir apropriadamente a fiscalidade (tanto numa visão *per capita* quanto numa visão global da economia), uma melhor noção da fiscalidade ocorreu a partir do momento em que se pode desenvolver uma contabilidade nacional.

O nível de fiscalidade é, normalmente, entendido como a relação entre o total dos impostos cobrados e um indicador do rendimento global do universo donde emanam. O índice assim definido pode reportar-se a uma pessoa, a um grupo ou a um país, sendo objeto de várias designações, sejam coeficiente fiscal, taxa de tributação e, mais vulgarmente, pressão fiscal ou carga fiscal. (SANTOS, 2009, pg. 394-395)

Pode-se muito bem várias vezes falar sobre *pressão* ou *carga fiscal* quando a temática é a cobrança de impostos sobre uma pessoa ou sobre um grupo, pois normalmente há a impressão numa visão micro de que o retorno dos serviços públicos é bem menor do que se paga. No entanto, é classificada como uma “metáfora descabida” usar o mesmo pensamento quando se fala numa perspectiva nacional, pois os impostos são usados para suprir diversos tipos de necessidades coletivas (SANTOS, 2009, pg. 395). Normalmente se vê o principal mal na forma como os tributos são arrecadados, mas se olvida que a execução das políticas sociais e dos gastos do orçamento não são atribuições dos órgãos que fazem a arrecadação. Essa mistura das figuras normalmente provoca uma dificuldade de se compreender os fenômenos da *fiscalidade*.

Deve-se ressaltar a hipótese, as vezes negligenciada ou muitas das vezes usada para se defender um projeto neoliberal de reformulação tributária, de que as reformas tributárias que vigoram até hoje em território nacional não nasceram de um pensamento nacional feito nos moldes democráticos. Esse posicionamento se reforça por conta do exemplo de Portugal, o qual teve toda uma reformulação tributária que ocorrera com a saída do país do regime ditatorial que vivia. Houve que ser feito todo um conjunto de mudanças para se ajustar aos moldes europeus da década de 1970 (SOARES, 2004).

Para efeitos da pesquisa feita deve-se utilizar um aspecto específico da fiscalidade, qual seja, o poder de polícia para se fiscalizar impostos e se arrecadar recursos públicos. Dessa feita, busca-se entender os processos que fazem com que o Fisco se volte para contribuintes determinados e não para outros. Portanto, se pretende entender o conceito de ubiquidade que é



atribuído ao Fisco e as formas de se combater a sonegação fiscal partindo de um local bem determinado, ou seja, uma realidade fiscal estadual e, mais precisamente, o caso do Posto Fiscal físico de Estreito. Ou seja, a fiscalidade “designa modos de agir voltados aos processos arrecadatórios, quando não há uma preocupação em corrigir situações econômicas injustas” ou também “o aparelho coativo desenvolvido para a cobrança de impostos” (MIRANDA, 2016, pg. 23).

Por conta dessa perspectiva de pesquisa algumas barreiras devem ser vencidas. No entanto, para se compreender o objeto de pesquisa em sua inteireza deve-se desfazer alguns “mitos” internos que são criados em razão da influência direta que algumas formas de visualização do próprio fenômeno da fiscalidade têm recebido. Um desses mitos é o do *panóptico fiscal* e sua respectiva arbitrariedade.

Segundo Ribeiro<sup>69</sup> (2013), a sistemática de controle dos contribuintes tem adquirido um valor negativo que faz com que liberdades sejam invadidas por meio da obrigatoriedade de se fazer escriturações por meios de plataformas públicas. Para melhor explicar a situação alguns pontos devem ser abordados. As escriturações fiscais das empresas devem ser registradas em seus livros fiscais. Neles se contém as entradas e suas respectivas saídas tanto para controle interno, para se saber o quanto se houve de lucro, quanto para o fisco, e análise da compatibilidade das atividades designadas nos livros e a realidade<sup>70</sup>.

A partir de 2003, com o final do projeto de digitalização das escriturações fiscais tendo ocorrido em 2010, houve o início da transformação da administração tributária dos moldes antigos em uma administração tributária cibernética (RIBEIRO, 2013). O Sistema Público de Escrituração Fiscal (Sped), possibilitado pela EC 42/2003 e posteriormente instituído pelo Decreto nº6022/2007, foi o meio utilizado para racionalizar e permitir um controle real do cumprimento das obrigações acessórias tributárias. Esse Projeto foi dividido em 3 menores: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Essa nova forma de controle é denominada de *Panoptismo fiscal* devido à capacidade de o fisco ver as atividades que são praticadas pelo contribuinte sem necessariamente ser visto, conforme a arquitetura que havia sido idealizada por Jeremy

---

<sup>69</sup> Auditor da Receita Federal. Fato que para efeitos dessa pesquisa reforça a forma errônea como a temática tem sido abordada e do conjunto de preconceitos que têm feito com que não se veja o fenômeno em sua inteireza. E pior, não tem feito com que o problema da sonegação tenha sido abordado de forma científica que permita a sua análise por meio de lentes das ciências sociais.

<sup>70</sup> A obrigatoriedade de inscrição dos livros fiscais está presente no Código Civil de 2002, mas o Código Comercial de 1850 já previa a necessidade de ser escrituras as atividades comerciais nos respectivos livros. Deve-se ressaltar que do antigo Código Comercial ainda estão vigentes normas quando ao direito comercial marítimo. O restante está regulamentado pelo novo Código Civil.

Bentham. Fica evidente a forma negativa que tal alcunha atribui à atividade de fiscalização, no entanto, deve-se olhar com mais cuidado os conceitos em si.

O panóptico vem a ser a representação da forma do poder estatal de permitir uma classificação e controle de indivíduos, posto que os vigiados estão em uma posição desfavorável frente aos que vigiam (FOUCAULT, 2014, pg. 194). Uma das idealizações de Bentham quanto ao designer do *Panóptico* era a possibilidade de produção do poder de vigilância somente pela própria organização do espaço. Havia uma grande diferença entre as masmorras – “casas de segurança” -, que tinham como principal função o esquecimento e o fato de se não ver o recluso, e o *panóptico*, entendido como a “casa da certeza”, cuja principal função é a de permitir que o recluso seja visto a todo momento e que se produza no próprio recluso um sentimento de eterna vigilância. O *panóptico* “é na realidade uma figura de tecnologia política que se pode e se deve destacar de qualquer uso específico” (FOUCAULT, 2014, pg. 199).

Tanto a disciplina aplicada em casos de emergências nas cidades pestilentas quanto a disciplina-mecanismo, consubstanciada no panoptismo, fazem parte de processos que definiram aquilo que Foucault chama de **Sociedade Disciplinar**. A transformação da sociedade moderna em uma sociedade disciplinar não ocorreu de forma mecânica como a simples aplicação de regulamentos militares em instituições onde não eram antes aplicadas tais tipos de normas. Foucault aduz que se trata na verdade de um processo lento que pode ser dividido em algumas etapas claras.

- 1) *A inversão funcional das disciplinas*: esse processo foi resultado de uma mudança diametral do próprio processo disciplinar. Antes ele era voltado a neutralizar aqueles que poderiam de alguma forma ser uma ameaça à ordem estabelecida: os párias, arruaceiros, desocupados, meliantes, etc. No entanto, a partir do século XVII e tendo como principal manifestação o estabelecimento da disciplina como uma matriz educacional pós revolução francesa, a **disciplina** se torna não mais um meio de correção, mas sim uma forma de potencializar as habilidades humanas, uma forma de permitir um aumento nos lucros, uma ascensão social. “As disciplinas funcionam cada vez mais como técnicas que fabricam indivíduos úteis” (FOUCAULT, 2014, pg. 204).
- 2) *A ramificação dos mecanismos disciplinares*: esse processo tem sua manifestação na capacidade de os instrumentais de disciplina serem difundidos para toda a sociedade além dos muros das instituições disciplinares. Os exemplos dados pelo autor vão desde as instituições de ensino<sup>71</sup>, nas próprias instituições de saúde que são cada vez mais

---

<sup>71</sup> Essas são exemplificadas devido a sua preocupação em coletar dados externos para compreender um desvio de comportamento de uma criança. Ao ser percebido o desvio procura-se ver como se comportam os pais. A disciplina

pulverizadas pelos bairros e periferias como forma de se captar informações dos populares com intuito de se ter dados em tempo real de possíveis contaminações. Nesse ponto a coleta de dados de informações por meio desses novos aparatos disciplinares se assemelha a forma como os intendentes e síndicos se comportavam quando dos estados de exceção de cidades pestilentas. O exército era visto como uma grande capacidade de instituição “disciplinante”, no entanto, o que possibilitou a atual **sociedade disciplinar** foi o fato de que as “disciplinas maciças e compactas se decompõem em processos flexíveis de controle, que se pode transferir e adaptar” (FOUCAULT, 2014, pg. 204).

- 3) *A estatização dos mecanismos de disciplina*: Foucault está se reportando a uma realidade determinada na qual vive e sobre a qual fala, ou seja, a França. Ele logo de início esclarece que na Inglaterra as instituições disciplinares tinham eminentemente o caráter privado. Já no país francófono a realidade era um pouco diversa: os instrumentos disciplinares eram em sua maioria públicos. Reflexo de uma estrutura absolutista que arquitetou uma polícia centralizada e de uma máquina administrativa uma e rigorosa. Esse *poder policial* se ramifica por todas as atividades dos particulares tendo como finalidade controlar o mais elementar dos fenômenos<sup>72</sup>. Mas as relações disciplinares não são apenas algo que vinha de cima para baixo. As pessoas que serviam de informantes também eram polos que demandavam a aplicação da disciplina. Ou seja, cria-se uma *meta disciplina* e a *disciplina intersticial*. O autor faz uma interessante observação quanto à manutenção das estruturas dos poderes de polícia mesmo com a mudança de um regime absolutista para um mais democrático: “é sem dúvida porque ela [o poder de polícia] é o seu [do poder] braço secular”. No entanto, a disciplina longe está de ser a prerrogativa de um único órgão estatal.

A “disciplina” não pode se identificar com uma instituição nem com um aparelho; ela é um tipo de poder, uma modalidade para exercê-lo, que comporta todo um conjunto de instrumentos, de técnicas, de procedimentos, de níveis de aplicação, de alvos; ela é uma “física” ou uma “anatomia” do poder, uma tecnologia. (FOUCAULT, 2014, pg. 208)

---

não se aplica apenas a criança, entendida como um interno, mas ao país também (FOUCAULT, 2014, pg.204). Todas essas formas disciplinares tem um ponto na linha temporal bem determinada na fala de Foucault, ele está a falar de escritos pedagógicos anteriores à Revolução Francesa, mas cujo ecos podem ser sentidos hoje em dia na prática pedagógica.

<sup>72</sup> Um exemplo do poder de polícia e de sua capacidade de ver e não ser visto é a forma como informações eram alcançadas pelos inspetores parisienses –as informações eram advindas desde informantes profissionais a prostitutas-. Essas informações foram sendo acumuladas em vários documentos e relatórios de observação. “E ao contrário dos métodos de escrita judiciária ou administrativa, o que é assim registrado são comportamentos, atitudes, virtualidades, suspeitas – uma tomada de contas permanente do comportamento dos indivíduos” (FOUCAULT 2014, pg.207).

Por conta de todos esses elementos o efeito positivo do panoptismo é, muitas vezes, deixado de lado. Muitos dos reflexos do *panóptico* são aclamados, mas se esquece que só foram possíveis por meio da arquitetura desse que permite uma observação mais apurada. Os exemplos apresentados pelo autor são os do hospital (em sua organização disciplinar), que permitiu os avanços no desenvolvimento da medicina clínica, ou da psiquiatria. Ou até mesmo o *panoptismo* sendo aplicado no ambiente de trabalho, aplicação essa que permitiu os mais modernos processos de *racionalização do trabalho*. E esse é o ponto que deve ser ressaltado: a capacidade de produção de conhecimento e capacidade de ação do fisco por meio dessa nova forma de visualizar os contribuintes, bem como a possibilidade de fazer com que as observações adquiridas por meio do panoptismo fiscal sejam utilizadas no processo de formação de uma política fiscal mais igualitária e justa.

Portanto, o questionamento de violação da privacidade não leva em consideração todas as demais ciências que se desenvolveram por meio do conhecimento da forma como pessoas se comportavam e como seus sintomas se desenvolveram. Ou seja, assume-se como máxima o desejo neoliberal de liberdade enquanto se condena milhares de pessoas à não assistência por conta da incapacidade de se entender seriamente o assunto da sonegação fiscal. Para se entender o peso da sonegação fiscal nos resultados da arrecadação e dos recursos públicos se deve entender a gravidade da situação da situação num panorama geral. Esse será o tema do próximo tópico.

#### 4.3 SONEGAÇÃO E RISCO FISCAL TRIBUTÁRIO

Normalmente a sonegação somente é vista como um fato consumado, mas os instrumentais hoje disponibilizados pela realidade de tecnologia sendo aplicada nos órgãos fazendários pode muito bem dar uma maior possibilidade do fenômeno em sua mobilidade. Infelizmente, o assunto muitas das vezes é abordado como dado como a seguir:

A sonegação fiscal não constitui um problema propriamente novo no País. Aliás, qualquer Estado enfrenta a resistência contra o pagamento de impostos, que certamente varia conforme o contexto. No Brasil, a tentativa de escapar do fisco tornou-se historicamente famosa com os “santos do pau oco”, que escondiam em seu interior o ouro que fugia da tributação da Coroa. Porém, resistir ao pagamento de impostos num Estado absolutista pode significar lutar contra a opressão, pois não há garantias de que a arrecadação seria revertida em benefícios para a sociedade. Já num Estado democrático, o não pagamento dos impostos tem um outro significado, representa o rompimento de uma associação consensual entre Estado e contribuintes, que ultrapassaria a relação arrecadatória já que possibilitaria uma função retributiva de governo. (MIRANDA, 2013, pg. 120)

Apesar dos estudos que normalmente se reservam a analisar a percepção da sonegação, o presente pretende buscar o retorno do assunto ao debate das ciências sociais. Os principais obstáculos para isso são as abordagens que normalmente são dadas para o tema. A CEPAL (2016), ao admitir em seu relatório sobre a condição fiscal na América Latina de 2016, assume que a questão da evasão e sonegação é um assunto que deve ser abordado de forma séria na região. É evidenciado que, apesar de todos os esforços de se modernizar as administrações tributárias, não se conseguiu atingir a questão da sonegação de forma expressiva mesmo com o uso massivo de tecnologias (conforme se comparou no caso do Gráfico 1 da receita do Rio Grande do Sul, pg.34). E como solução para se tentar diminuir os níveis da sonegação é estabelecido como prioridade engendrar mudanças estruturais, aos moldes neoliberais (como fora mostrado nas situações fiscais que ocorreram no México na década de 1980). No entanto, a tese defendida nesse trabalho é a de que o objeto – a sonegação – talvez não esteja sendo olhado com as lentes corretas. Para demonstrar isso tomarei como base as duas correntes que são elencadas pela CEPAL como formas dominantes de se abordar o tema.

Para a CEPAL (2016) as duas correntes sobre o adimplemento ou não de impostos são: 1) a corrente *ortodoxa*, a qual afirma que o adimplemento dos tributos é feito por conta da vigilância feita pelos órgãos da Administração Tributária; 2) uma corrente *heterodoxa*, a qual afirma a existência de múltiplas variáveis para o adimplemento dos tributos e faz da *moral tributária* um dos carros-chefes desse posicionamento. O posicionamento ortodoxo, representado por Allingham e Sandmo (1972), é instrumentalizado pela teoria da Rational Choice. Ou seja, diante de suas situações possíveis – fazer as declarações de forma correta e fazer omissões para se pagar menos impostos – o contribuinte sempre faria uma análise das vantagens de se sonegar ou de as desvantagens de ser pego pelo Fisco. Esse posicionamento perde parte de sua força por conta de contribuintes que seguem a legislação mesmo em países onde não existe uma administração tributária, ou seja, a dificuldade de se fazer qualquer trabalho de auditoria futura (CEPAL, 2016, pg.65-66).

Já a corrente heterodoxa se pauta pela existência de uma moral tributária e de uma subjetividade que tem uma grande importância ao se definir os perfis dos contribuintes que seguem corretamente a legislação tributária. Um dos grandes representantes de dessa corrente é TIPKE (2012), o qual afirma que a mesma moral, usada para justificar o adimplemento de um tributo, também pode ser usada como justificativa para o não cumprimento, por se achar o imposto moralmente injusto. No entanto, deve-se ressaltar que há um tanto de estranheza em um tal posicionamento, pois que, como ressalta WEISS (2007) ao comentar DURKHEIM

(2008), a moral – vista como um fenômeno social- encontra-se distanciada do utilitarismo ou da racionalidade pura.

Durkheim (2008) teve a originalidade de apresenta que a moralidade tem como fundamento a própria sociedade e, nessa construção teórica, se opõem a duas correntes que estavam em voga: o utilitarismo e o pensamento de Kant. A oposição ao utilitarismo ocorre devido ao fato de ser difícil sustentar que a moral, reflexo da vida coletiva e que mais ligação ao altruísmo, pode nascer de atitudes egoístas que se movem apenas pelo interesse individual. Ademais, as regras morais são normas que são estabelecidas e seguidas muitas das vezes sem que se note, logo seria bem estranho vincular a moralidade aos cálculos racionalistas ao estilo do utilitarismo. A utilidade não pode ser vista como meio de *criação* ou como uma *finalidade* da moralidade, por fim, o único papel da moralidade na visão de Durkheim seria o de promover uma seleção no tempo dos valores morais que não são nocivos para a sociedade. A oposição a Kant decorre do fato desse considerar que a moralidade como algo apreendido a priori, ou seja, anterior a qualquer experiência. Ou seja, em Kant a moralidade decorre da própria racionalidade.

Portanto, afigura-se que as duas correntes que são usadas para explicar a sonegação têm falhas estruturais. Mas ao se olhar a miúdo, as duas pecam no mesmo ponto: consideram o fenômeno como decorrente de uma racionalidade pura: uma vendo a questão utilitarista de sopesar as vantagens de cumprir obrigações tributárias e a outra fazendo uma análise pretensamente moral, mas recoberta de um utilitarismo igualmente racionalizado. Portanto, uma nova forma de abordar o tema deve ser engendrada. O caminho, portanto, é da análise do risco fiscal tributário, mas sua percepção como uma representação social. Dessa forma, tanto o cálculo dito racional pode se ver abarcado quando a expressão de uma moralidade fiscal, bem como uma retomada da pesquisa sobre sonegação podendo se utilizar de instrumentais das ciências sociais, visto que até o momento as ciências econômicas têm dominado a temática.

O pressuposto inicial dessa abordagem é a existência de uma administração tributária, a qual estará comprometida tanto na atividade de repressão à sonegação fiscal quanto na formação de uma moralidade fiscal. O principal produto dessa atuação é o *risco fiscal*. Para se poder entender o risco fiscal tributário como uma representação uma diferenciação deve ser feita. Deve-se diferenciar *percepção* de *representação*. Peretti–Watel (2007, pg. 192-211), ao se dedicar sobre o tema, afirma que essa é a diferenciação basilar para se afastar a dominância de uma perspectiva behaviorista<sup>73</sup> quando o assunto é risco.

---

<sup>73</sup> Normalmente duas são as correntes behavioristas que militam na observação do risco. Segundo PERRETE-WATEL (2007. pg. 196-197), essas correntes podem ser divididas entre: Racionalidade Cognitiva e Dissonância

Ao se trabalhar com o risco sob a óptica de percepção de risco, está se assumindo a existência de um risco objetivo com o qual nos chocamos no mundo concreto. Sua abordagem funciona muito bem quando se enfrenta situações com dados objetivos como, por exemplo, dados estatísticos sobre casos de câncer. No entanto, a percepção de risco afasta de si fenômenos que são considerados, para seus parâmetros, como irracionais. Bem como os que podem ter fundamento, mas diante de dados objetivos não “deveriam” ganhar tanta importância. O exemplo dado por Peretti-Watel (2007, pg. 199) é da usina de processamento de combustível nuclear de La Hague, a qual provocava na época preocupação ecológica e de saúde pública, no entanto, os dados sobre leucemia na região não indicavam que houvesse mais casos do que no restante do país.

Portanto, a melhor forma de se abordar a questão do risco, afigura-se como a representação social. Pois assume a riqueza do processo cognitivo de se reconstruir a formação do risco e não se limita apenas a percepção. A representação social tem sua particularidade em não ser um conhecimento produzido por expertos, mas sendo um conhecimento “sociocentrado” (PERETTI-WATEL, 2007, Pg 201). Ao lado da linguagem e da cultura, as representações sociais têm a capacidade de moldar as lentes de quem observa o mundo e condicionar a forma como ele é visto, posto que formata os pensamentos dos seres. Ou seja, não se trata de uma teia de coisas externas que prendem o ser, mas valores e imagens internalizadas que tornam uma concepção como certa (MOSCOVICI, 2012a, pg. 35). Ao se analisar o presente objeto de pesquisa atribui-se à representação social do risco fiscal, devido ao seu caráter social, as seguintes características: 1) por ser uma visão compartilhada, ela tem como principal característica a formação de uma identidade de grupo ao redor da atividade de risco fiscal, 2) como conhecimento “sociocentrado”, o próprio ato de criar o risco fiscal como representação para o público externo que é observado também cria um conhecimento do próprio “inimigo” que é combatido (sonegação fiscal) e 3) o risco fiscal interpretado como representação social também é responsável por construir uma teoria causal entre os indivíduos, a qual normalmente está associada a preconceitos e conhecimentos anteriormente adquiridos (PERETTI-WATEL, 2007, pg. 201-202).

Faladas essas características do risco fiscal como conceito, deve-se agora focar em suas características como fenômeno que ocorre por meio de uma entidade estatal específica, no caso:

---

Cognitiva. A racionalidade cognitiva é bem ilustrada por meio dos pressupostos de investigação que norteiam a Economia e seus modelos, ou seja, pressupõe-se que um determinado indivíduo tenha suas convicções em momento anterior ao se tomar uma determinada conduta. Já a Dissonância Cognitiva, criada por Leon Festinger, afirma que a conduta de um indivíduo é moldada por uma figura de autoridade externa, que representa um risco. Ambos os posicionamentos partem do pressuposto de que atos e conduta devem ter uma correlação lógica.

a Secretaria de Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul (SEFAZ-RS). O adimplemento dos impostos, seja ele feito de bom grado ou por meio de ação direta do fisco, ocorre por conta da ação direta de profissionais localizados na Receita Estadual, subsecretaria vinculada à SEFAZ-RS. Havendo, portanto, tanto uma característica de repressão quanto entidade “moralizante”.

#### 4.4 ICMS, A ESTRUTURA DO FISCO E SUAS CLASSES

##### 4.4.1 Breves noções sobre o ICMS<sup>74</sup>

Os impostos sempre são criados, ou não<sup>75</sup>, com o intuito de que o Erário Público alcance os setores da economia que produzem riquezas. Dessa forma durante o período da Primeira República, regulada pela Carta de 1891, o principal foco das tributações era o comércio exterior, o qual era responsável por 60% das receitas do império e também tinham a mesma importância para a República recém-formada (OLIVEIRA, 2010).

A Carta que inaugura a república teve uma omissão de peso ao não promover a redistribuição dos valores de impostos produtivos entre as unidades federativas. As implicações óbvias diretas eram a pauperização do município e a concentração de receita em localizações que estavam intimamente relacionadas com a política de comércio exterior (São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul). As oligarquias ligadas principalmente ao agronegócio e, de forma incipiente, à atividade fabril, definiam as políticas de tributação. A União era um simples joguete e a federação era para poucos.

O discurso de Estado liberal da Primeira República se contrastava com atitudes claramente intervencionistas em pontos da economia onde eram convenientes como, por exemplo, no caso do setor exportador cafeeiro e o conhecido processo de “socialização das perdas”. Com os reveses da política de comércio exterior o Estado Brasileiro buscou uma nova forma de captação de receitas: o mercado interno, porém ainda não estava totalmente fortalecido, nem representava um percentual significativo.

---

<sup>74</sup> Os Estados têm legitimidade para instituir os seguintes impostos: Imposto sobre Circulação de Mercadorias, Serviços de Transportes e Comunicação (ICMS), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotivos (IPVA), Imposto sobre Transmissão de Bens e Causae Mortis ou a Doação (ITCMD). Deve-se asseverar que também são de atribuição dos Estados as taxas relacionadas aos respectivos serviços prestados. Mas para o efeito da presente pesquisa o foco será sobre o ICMS, o qual é a principal fonte de Receita para os Estados federados.

<sup>75</sup> Temos um aberto caso de omissão legislativa quanto à criação de um imposto que tem sua previsão na Constituição de 1988: o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, o qual é de competência da União e deve ser regido por Lei Complementar (ou seja, um processo legislativo bem mais difícil e que demanda maioria absoluta em suas votações). Deve-se ressaltar que, mesmo nos tempos de pandemia e de déficit fiscal dela decorrente, não se cogitou em momento algum a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas.



Em 1891, por meio da Lei nº 25, de 30.12, foi instituído, em meio às atribuições residuais da União, o Imposto de Consumo (IC) inicialmente voltado para artigos de fumo e posteriormente teve sua base ampliada. A partir de 1930, a incidência do imposto de consumo se estendia a quase toda a gama de produtos em circulação no território nacional. Um fato importante que representa um primeira tentativa de controle de circulação de mercadorias no mercado interno é a política de Campos Sales<sup>76</sup> de obrigar alguns produtos a usarem estampilhas quando de sua comercialização, tal medida valeu ao presidente a alcunha de Campos Selos.

Ainda na década de 20, mais precisamente 1922, com o intuito de ampliar a fonte de receitas do Estado, foi criado o Imposto sobre Vendas Mercantis (IVM), precursor do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), de 1934 e do atual ICMS, o qual era de competência da União. Deve-se ressaltar que a criação desse imposto tinha como fim precípuo a proteção dos comerciantes frente aos consumidores, haja vista que aqueles queriam ser dotados de um título de crédito que permitisse a cobrança judicial de dívidas.

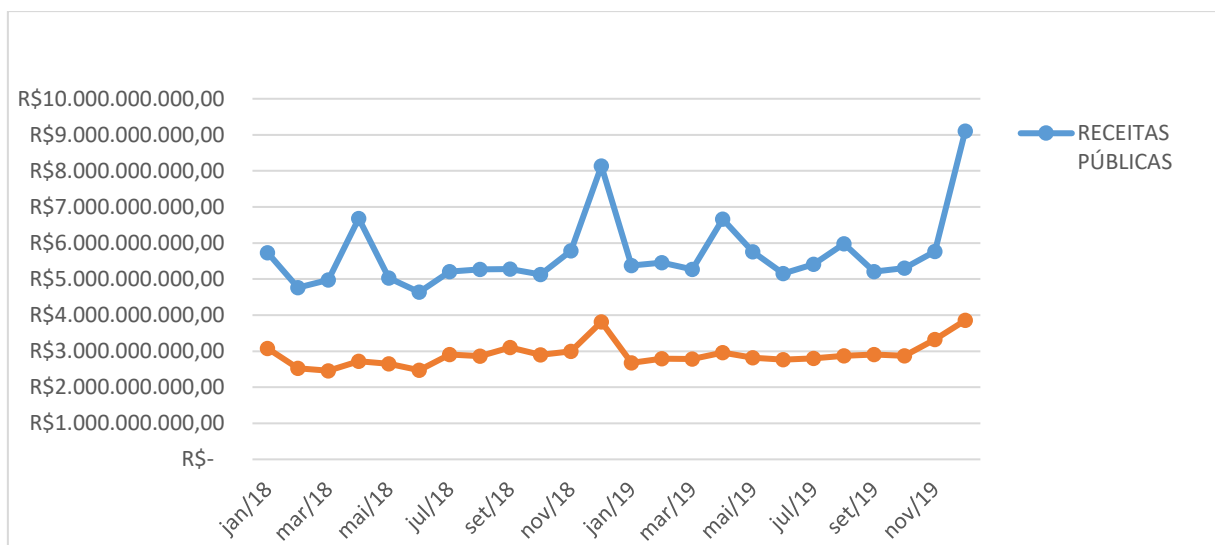
[...] este imposto (IVM) foi criado mais para atender às solicitações dos comerciantes do país (em especial os do Rio de Janeiro) – os quais, sentindo-se desprotegidos pelo fato de as faturas emitidas terem perdido as características de um título de crédito (o que os protegia perante os compradores desde que por eles assinadas) com o disciplinamento das notas promissórias e letras de câmbio, pressionaram o governo para a criação de um título que, legitimado, além de constituir garantia de crédito, facilitaria seu desconto nos bancos. Este título surgiu na forma da *duplicata de fatura* e, em troca, os comerciantes concordavam com a criação de um imposto geral incidente sobre as vendas realizadas à vista ou a prazo, à alíquota inicial de 0,25%. Com uma base restrita de incidência, este imposto só ganharia relevância depois de 1934, quando passaria a ser cobrado sobre as “venda e consignações” de produtos em geral, inclusive agrícolas. (OLIVEIRA, 2010, pg. 14)

Na atual conjuntura, o Impostos sobre Circulação de Mercadorias, Serviços de Transporte e Comunicação (a partir de agora apenas chamado ICMS) tem a sua regulamentação feita, no Estado do RS, por meio dos preceitos da Constituição de 1988, do Código Tributário Nacional (CTN), da Lei Complementar nº 87/96 (famosa Lei Kandir), Lei Estadual nº 8820/1989 (Lei que institui o ICMS em âmbito estadual) e o Decreto nº 37.699/1997 (Regulamento do ICMS). Como forma de se ilustrar a importância do ICMS na formação do montante de receitas estaduais, segue o gráfico comparativo do quanto foi arrecadado no ano de 2018 a 2019 (considerando todas as fontes de receitas) e o quanto de ICMS se arrecadou no mesmo período.

---

<sup>76</sup> Que governou de 1898-1902.

Gráfico 3 - Relação arrecadação x ICMS 2018-2019



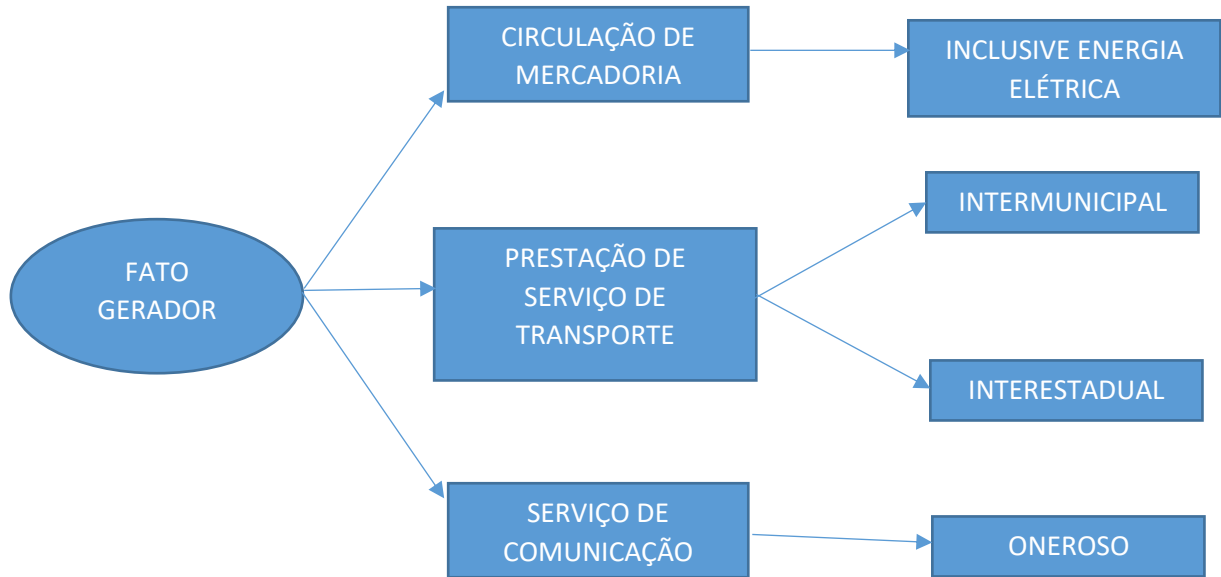
Fonte: Dados compilados do PILAS e dos relatórios mensais de arrecadação da SEFAZ-RS.

Durante o referido período sob análise os valores de ICMS arrecadados representaram um valor mínimo de 40,79% da arrecadação total, em abril de 2018, e um valor máximo de 58,81% da arrecadação total no período, referente a setembro de 2018. Deve-se ressaltar que os picos que ocorrem no final dos anos normalmente se referem ao retorno aos cofres do Estado dos valores de Impostos de Renda de seus Servidores Públicos e também do retorno dos Impostos sobre o Patrimônio para os Estados, Municípios e Distrito Federal.

Por conta da grande quantidade de normas que se refere ao ICMS optou-se por fazer alguns mapas mentais para melhor elucidar alguns pontos sobre o referido imposto. Alguns pontos também devem ser elucidados: a *obrigação principal* de um tributo é a obrigatoriedade de o pagar com moeda, apesar da possibilidade de pagamento com dação<sup>77</sup> de bem imóvel, e a *obrigação acessória* de um tributo é a obrigatoriedade de munir o Fisco com informações suficientes para se averiguar a exatidão do *quantum debeat* da obrigação principal. Abaixo seguem tópicos baseados nas legislações concernentes ao ICMS.

<sup>77</sup> Os tributos originalmente geram obrigações pecuniárias, ou seja, pagos em papel moeda ou seu equivalente eletrônico. No entanto, em algumas situações é permitido ao particular dar bem como forma de pagamento. Essa é a figura jurídico tributária da dação em pagamento.

Figura 3 Fato gerador ICMS



Fonte: Legislações vinculadas ao ICMS e mapas mentais de Frossard (2014) e Minardi (2014).

Uma explicação deve ser feita já de antemão. A norma tributária, quando prevê uma atividade como capaz de gerar uma obrigação tributária principal, fixa aquilo que se chama de hipótese de incidência, ou seja, uma situação hipotética na qual o contribuinte deve pagar um determinado tributo. Quando essa situação hipotética ocorre no mundo fático, tem-se aquilo que se chama de fato gerador, ou seja, uma ocorrência no mundo concreto que permite ao Fisco todos os procedimentos legais para que o devido montante seja recolhido para os cofres públicos.

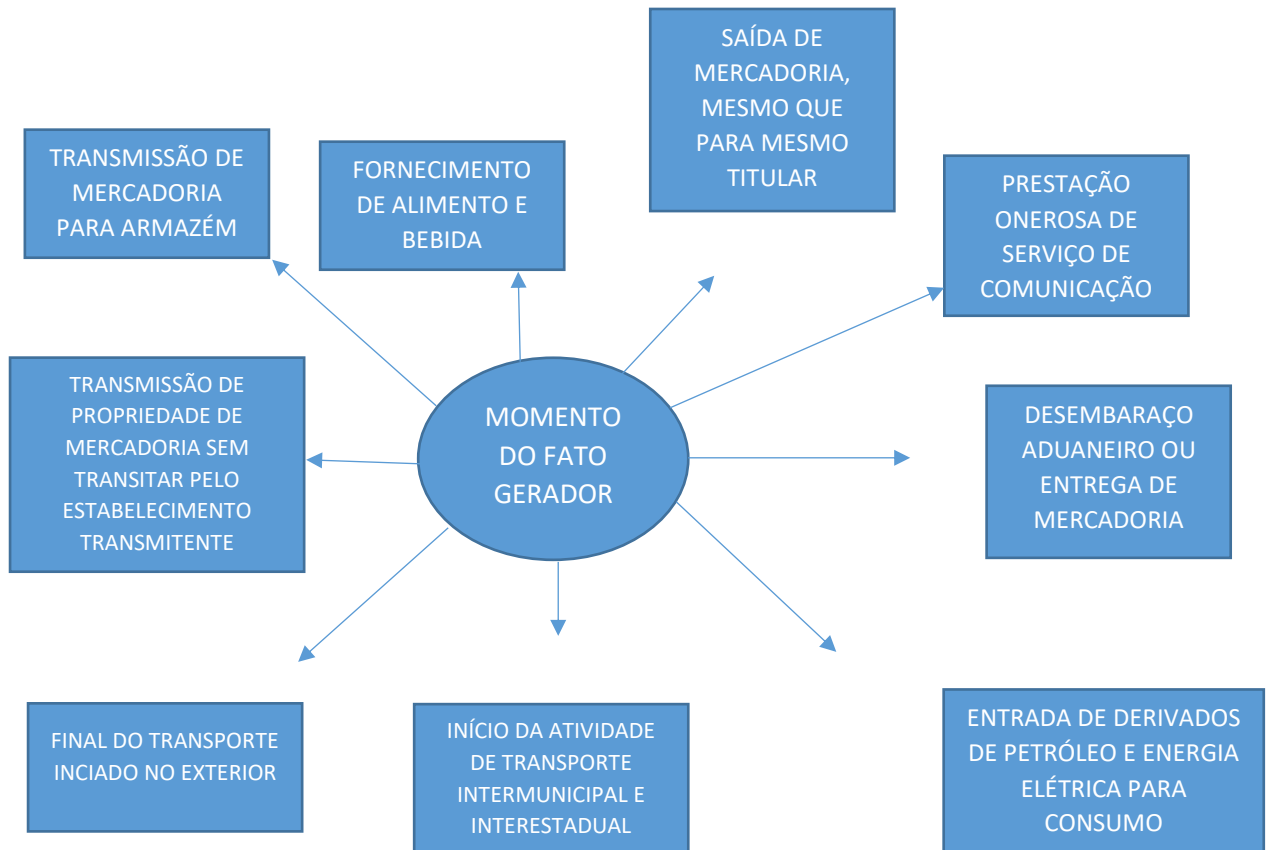
Figura 4 - Não incidência de ICMS



Fonte: IDEM, IBIDEM.

A não incidência é simplesmente a não ocorrência de Fato Gerador, ou seja, não formação de uma Obrigação Principal. No entanto, isso não indica que os contribuintes que efetuarem as operações acima estão eximidos da Obrigação Acessória de bem registrar as referidas operações.

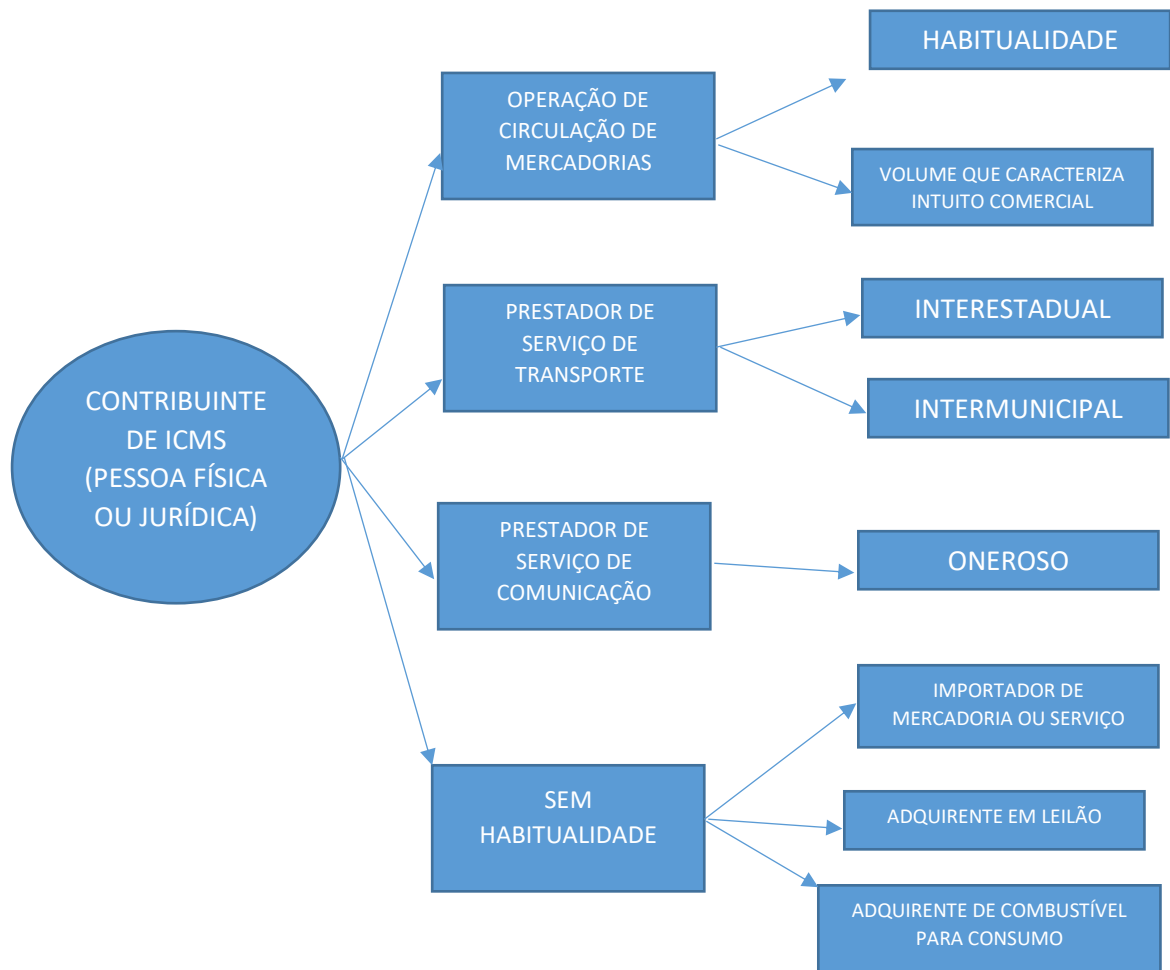
Figura 5 - Momento do FG



Uma certa atenção deve ser dada à atividade de transporte. Pelas regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 87/96, a qual serve de base para as demais legislações estaduais que versam sobre o ICMS, a atividade de transporte não sofre incidência de ICMS quando é voltada para a exportação, ou seja, quando um caminhão sai de uma empresa contendo peças para uma empresa automobilística na Argentina, essa atividade não tem incidência de ICMS, apesar de haver a incidência de outros tributos como, por exemplo, as taxas pelo uso do SISCOMEX<sup>78</sup>. No entanto, em atividade de transporte internacional que tem como ponto final uma localidade em território nacional, a titularidade como sujeito ativo o imposto – ou seja, a entidade pública que pode cobrar o imposto para seus cofres – é do local de término do serviço de transporte com origem no exterior. No caso de transporte iniciado em território nacional, o sujeito ativo da exação é o Estado onde foi iniciada a prestação.

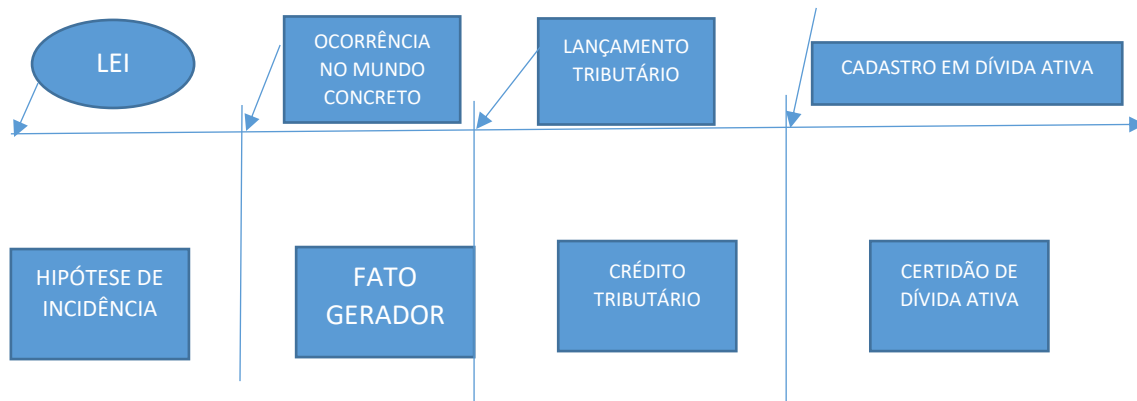
<sup>78</sup> SISCOMEX é o sistema da Receita Federal que registra as operações de comércio exterior, ou seja, nele são Registradas as Declarações de Importação e de Exportação.

Figura 6 – Contribuintes do ICMS



Uma observação importante a se fazer é que apesar de o ICMS ser um imposto indireto, ou seja, que pode ser repassado para o contribuinte pelo empresário por meio do preço, a maioria das figuras elencadas legalmente como contribuintes são as Pessoas Jurídicas que fazem as operações sobre as quais incide o ICMS. Isso fica bem evidente ao se analisar, como será feito posteriormente, a estrutura do órgão de julgamento de contendas tributárias de segunda instância, o TARF (Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais).

Figura 7 - Linha temporal do tributo



Explicando resumidamente o processo de construção do crédito tributário (visto que é um assunto importante para se entender os embates internos ao Fisco). Não há como fazer a cobrança de impostos sem lei anterior que permita tal atividade. O Sistema Tributário Nacional, por meio dos moldes que lhe foram dados pela Constituição de 1988, demanda estrita legalidade para as atividades de cobranças de impostos. Logo, a lei instituidora de um determinado tributo estabelece as Hipóteses de Incidência, situações hipotéticas que fariam com que o tributo pudesse ser cobrado pelo Fisco. Num segundo momento essa hipótese ganha concretude no mundo real, fato que já habilitaria o Fisco a fazer a cobrança desse tributo, no entanto, o órgão tributário deve se certificar da materialidade e da ocorrência do Fato Gerador. Por meio de um ato administrativo, o Lançamento, é confirmada a ocorrência do Fato e se estabelece o quanto se deve para os cofres públicos, ou seja, é formado o Crédito Tributário. É dado um prazo legal para que o contribuinte cumpra a obrigação principal por vontade própria, ou apresente junto ao Fisco recurso contra o Crédito Fiscal que fora constituído. Não havendo o adimplemento, nem a apresentação de recurso, é feita a Inscrição em Dívida Ativa. A Certidão de Inscrição em Dívida Ativa é um título executivo que permite a cobrança judicial do crédito tributário constituído administrativamente.

O ponto crucial para se entender nesse momento, e para que faça sentido a razão de disputas internas na Fazenda, é o ato administrativo do Lançamento. Ele é regulado pelo art. 142 do Código Tributário Nacional e pode ser identificado por 5 atitudes:

- 1) Verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2) Determinar a matéria tributável;
- 3) Calcular o montante de tributo devido;
- 4) Identificar o sujeito passivo;
- 5) Propor a aplicação da penalidade cabível (se for o caso).

Também é importante diferenciar os tipos de lançamentos que podem ocorrer. Há o *lançamento por homologação*, ou seja, quando o auditor fiscal – servidor público que constitui o crédito fiscal –, ao ter acesso à declaração do contribuinte com relação ao quanto deve para o Fisco, homologa, ou seja, concorda com o que fora informado pelo contribuinte. Para melhor exemplificar o caso, o lançamento por homologação ocorre quando não caímos na “malha fina” da Receita Federal pelo Fisco concordar com o que foi declarado. Por outro lado, também o *lançamento de ofício*. Essa forma de constituir o crédito tributário decorre do fato de se perceber uma irregularidade e dessa forma o Fisco age para que o tributo devido seja recolhido para os cofres públicos.

#### **4.4.2 A secretaria de fazenda e a receita estadual: entre o empresarial e o burocrático.**

A Secretaria de Fazenda do Rio Grande do Sul possui como partes constituintes<sup>79</sup> os presentes órgãos:

- 1) Chefia de gabinete e Assessorias;
- 2) Corregedoria;
- 3) TARF (Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais);
- 4) Junta de Coordenação Financeira;
- 5) Comitê de Controle;
- 6) CAGE (Contadoria e Auditoria-Geral do Estado);
- 7) Tesouro;
- 8) Receita;
- 9) Banrisul.

Para efeitos da presente pesquisa está se limitando a uma pequena estrutura dentro da Receita Estadual, o Posto Fiscal de Estreito. Para melhor visualizar essa casca de nós no Universo observado, segue o organograma oficial da Receita<sup>80</sup>.

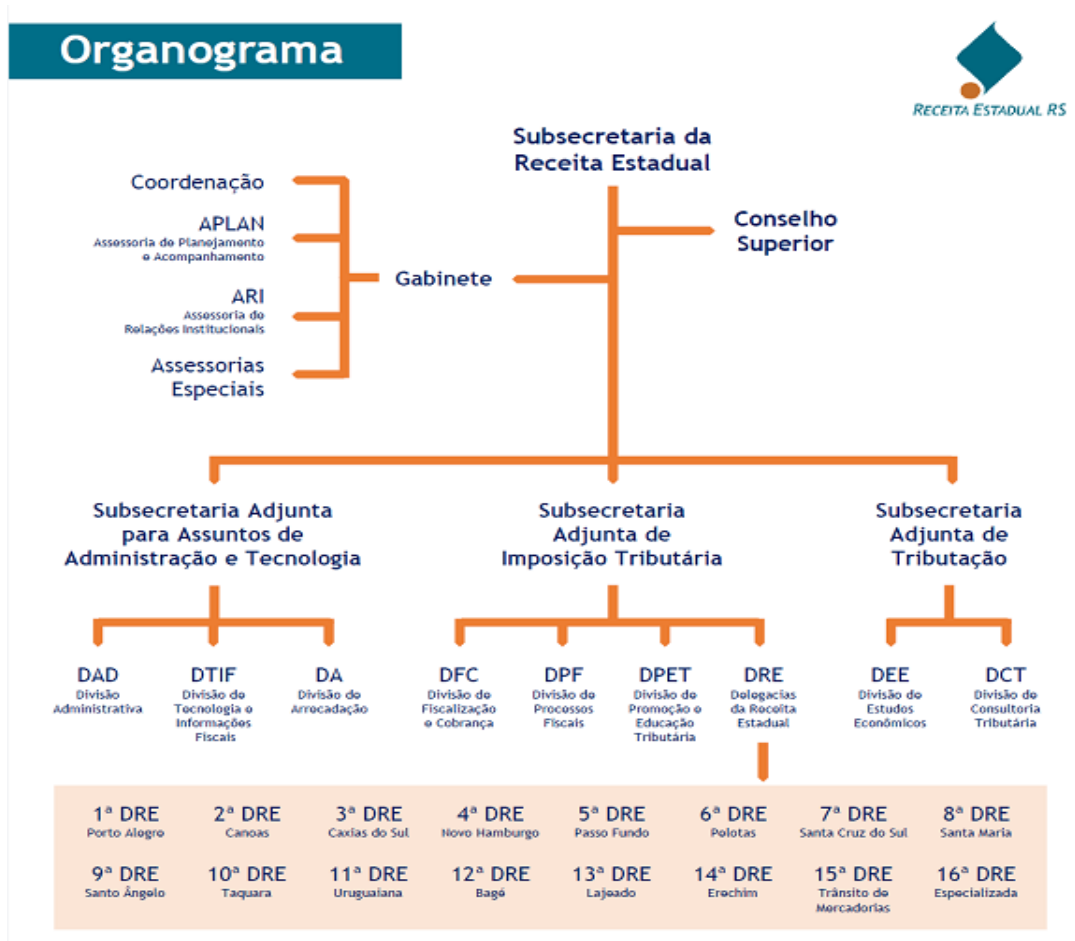
---

<sup>79</sup> Informação contida na página: <https://www.fazenda.rs.gov.br/lista/508/www.receita.fazenda.rs.gov.br> Acesso em 30/07/2020.

<sup>80</sup> Contido na página: <https://receita.fazenda.rs.gov.br/conteudo/1394/estrutura>. Acesso em 30/07/2020.



Figura 8 - Organograma da receita



Fonte: SEFAZ-RS

O Posto Fiscal de Estreito, local da pesquisa, está vinculado a 15ª Delegacia de Receita Estadual (DRE). A Receita Estadual, como se pode ver no organograma acima, têm como principal função a atividade de recolhimento de impostos. Ao se olhar o Fisco em suas características contemporâneas se deve sempre ter em mente que não se está olhando para um fenômeno burocrático clássico. Segundo Leroy (1994), a administração tributária fiscal não pode ser classificada em uma teoria geral de instituições de Michel Crozier, posto que, em relação às atividades burocráticas desempenhadas nos demais órgãos, o Fisco tem uma maior capacidade de negociação com os particulares, bem como toda uma outra forma de se chegar a soluções, tudo isso atravessado por uma modernização constante dos meios de fiscalização e de controle sobre os contribuintes. A burocracia é mais do que si mesma, ou seja, não se resume em uma estrutura bem determinada dentro de um organograma bem estabelecido e planejado racionalmente, ela é também uma forma valorativa de condução das coisas dentro de uma organização formal (LEROY, 1994, pg. 812).

O conceito de burocracia não deve ser considerado como algo unívoco, é claro que carrega em si um núcleo duro – impessoalidade de regras e formalismo, bem como a estrutura que se forma por meio desses elementos -, porém o próprio termo também acaba ganhando uma conotação pejorativa de estrutura de processos herméticos e demorados. A particularidade do controle fiscal – personificado no fisco e em seus agentes –faz com que a burocracia, entendida pela aplicação da lei, e da carga dos impostos, de forma equitativa e igualitária, ganhe outros contornos. Nesse caso, a racionalidade não é estritamente jurídica e há uma inclinação organizacional que vai ao encontro de dois elementos: a *arrecadação* e a *negociação*. Logo, a atuação dos fazendários tem bastante peso na atividade fim do órgão fazendário.

Porém, apesar de uma predisposição para a negociação, de um lado, busca-se uma forma de se avaliar “objetivamente” a eficácia do controle fiscal, apesar do discurso e da tentativa de ocultação contínua por meio de estatísticas de produtividade e de quantidades de valores que são arrecadados. O discurso da administração superior é o de privilegiar a *qualidade* dos serviços, mas efetivamente só há uma preocupação *quantitativa* das atividades desempenhadas.

Mostrando de certa forma a particularidade de outros assuntos burocráticos estatais, as atividades de fiscalização, em meio ao processo de racionalização, têm como limite silenciado o quanto que se poderia reaver aos cofres públicos com base nos esforços de investigação. Vincula-se o controle fiscal à rentabilidade: o máximo de receitas com o mínimo de investigação. Essa preocupação é traduzida como uma “racionalização dos serviços”, mas que tem como elemento importante o efeito perverso que o próprio controle fiscal traz (tanto uma preocupação constante com a produtividade quanto intimidação do contribuinte).

Leroy (1994) faz uma grave crítica quanto à validade das estatísticas feitas com o intuito de verificação da produtividade dos membros que produzem o “controle fiscal”. A preocupação demasiada em produção de números para as estatísticas pouco tem a ver com o combate à fraude fiscal, pois se perde a capacidade de visualizar o elemento qualitativos das próprias atividades feitas, bem como não há uma fiabilidade nos dados que podem ser produzidos por má conduta do agente (um exemplo dado é o da criação de falsos positivos com a ocultação de trabalhos de fiscalização que não resultaram em receita alguma).

Uma observação interessante é o uso de duas atitudes que podem parecer paradoxais e diametralmente opostas como compoendo a estrutura da “racionalidade organizacional”: de um lado o discurso de racionalização de serviços e a diminuição de custos orçamentários e sociais da atividade de fiscalização (“máximo de receita com o mínimo de custos na atividade de investigação”) e do outro lado uma excessiva exigência de produtividade “baseada” em dados

quantitativos que permitem uma “impessoalidade” na atividade de avaliação das atividades daqueles que recolhem impostos. Todos esses elementos se afunilam na capacidade de gerar conflitos com os contribuintes com o intuito de propiciar em um segundo nível decisivo a negociação. “La contrainte de rendement constitue une caractéristique essentielle de la rationalité organisationnelle, dont la limite se situe dans la volonté de gérer les conflits en favorisant la négociation” (LEROY, 1994, pg.814). Esse posicionamento acaba por ser um tanto estratégico, posto que o Fisco tem por interesse se desvincular da visão repressiva que possuía no passado, mas isso se demonstra numa atividade negocial que só é permitida com a criação do conflito com o contribuinte. Na querela administrativa o Fisco mostra sua inclinação para negociação com o contribuinte, o qual muitas das vezes apenas quer ver o conflito solucionado sem que se alongue para o Judiciário. Deve-se ressaltar que o papel de negociação normalmente fica adstrito aos cargos superiores.

A negociação que decorre da atividade de controle fiscal não tem necessariamente a ver com ela, mas acaba se tornando um meio de possibilitar um recolhimento mais rápido de receitas sem que o contribuinte queira se valer do judiciário para questionar os valores. Essa afirmação fica clara quando o Fisco demonstra preferência em, por vezes, buscar o recolhimento de uma quantia um pouco abaixo do valor real do que quantia alguma caso o contribuinte recorra ao judiciário.

Muito cuidado deve-se ter ao trabalhar com instituições formais, pois saber como uma instituição funciona vai muito além do simples conhecimento dos aspectos formais que a estruturam. Nesse aspecto o conhecimento informal quanto ao funcionamento pode desvelar os reais mecanismos de funcionamento da máquina. Nesse caso, o funcionamento do fisco longe de ser uma atuação propriamente informal e impessoal tem em si características de personalidade devido a relação do agente com o contribuinte, bem como a forma como o conhecimento do agente é criado: o *poder do expert*.

Diante de todas as especificidades pontuadas, o Leroy (1994) ratifica a sua opinião inicial: a singularidade da forma de organização burocrática dos órgãos responsáveis pela criação do controle fiscal. Como qualquer organização o Fisco passou por processos de evolução durante o tempo. 3 tipos de atuação são tipificadas: a faceta propriamente **burocrática**, quanto a racionalização e formalização dos processos; um viés próximo **da gestão empresarial** e também uma **cultura gerencial** (LEROY, 1994, pg. 819).

Apenas a faceta burocrática do Fisco não é suficiente para representar a realidade do controle fiscal (no caso da presente pesquisa, o risco fiscal tributário), apesar de sua importância em relação a legalidade de atos vinculados dos agentes fiscais. O aspecto gerencial surge como

um diferencial. No caso concreto da SEFAZ-RS, esse caráter gerencial, apontado por Leroy, fica evidenciado nas técnicas de gerenciamento da Receita.

A cultura organizacional interna é pautada pelo PMBOK<sup>81</sup> (Project Management Body of Knowledge), o qual se trata de uma compilação de técnicas empresariais de desenvolvimento de projetos desenvolvido desde a década de 1950. Ao se analisar o guia do PMBOK de 2004 (pg.4), vê-se que o texto tem um público alvo específico: 1) executivos sêniores, 2) gerentes de projetos, 3) consultores e 4) treinadores de pessoas que pretendem fazer projetos. Projeto deve ser entendido como um esforço temporário empreendido para criar um *produto, serviço, resultado exclusivo*. Esses instrumentais, associados a outras tecnologias de gestão de informação, fazem do Fisco gaúcho uma estrutura burocrática *sui generis*.

O TARF (Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais) faz parte da estrutura interna da SEFAZ – RS e também demonstra a forma como a negociação está intrinsecamente no *corpus* fazendário. O TARF é o órgão de segunda instância de julgamentos administrativos. O caminho normal feito em casos de contestação de um crédito fiscal que é constituído, na via administrativa, é: 1) julgamento em primeira instância por um auditor fiscal, especificamente designado para julgamentos, 2) no caso de o julgamento ser desfavorável à Fazenda, o próprio julgador envia – via recurso de ofício - para o TARF, o mesmo ocorre caso o julgamento seja desfavorável para o contribuinte (mas, nesse caso, a iniciativa deve ser do contribuinte). O mais importante do TARF é a sua própria forma de constituição<sup>82</sup>. Normalmente, tanto em âmbito federal quanto em âmbito estadual, as segundas instâncias de julgamentos de recursos tributários são constituídas por “contribuintes”. O caso do TARF não é diferente. Dos 12 integrantes do Tribunal 8 são juízes e desses 4 são integrantes da Fazenda Estadual e 4 são contribuintes. E por contribuintes são apontados os integrantes das seguintes instituições: 1) Federação das Associações Comerciais do Rio Grande do Sul, 2) Federação da Agricultura do Estado do Rio Grande do Sul e 3) Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul.

Diante da estrutura apresentada, não se deve olvidar que as instituições não têm uma vida própria (BEVILÁQUA, 2016). Certamente nenhum empresário será acordado às 6h da manhã sendo notificado pelo Casarão (Sede da SEFAZ em Porto Alegre). Logo, a Secretaria da Fazenda tem seu ambiente formado por seus funcionários. E esse será o assunto do próximo tópico.

---

<sup>81</sup> Para uma visualização superficial do que se trata, aconselho a seguinte página: <https://netproject.com.br/blog/o-que-e-pmbok/>. Acesso em 03/06/2020.

<sup>82</sup> A formação do TARF é regulamentada no art. 97 da Lei nº 6537/1973.

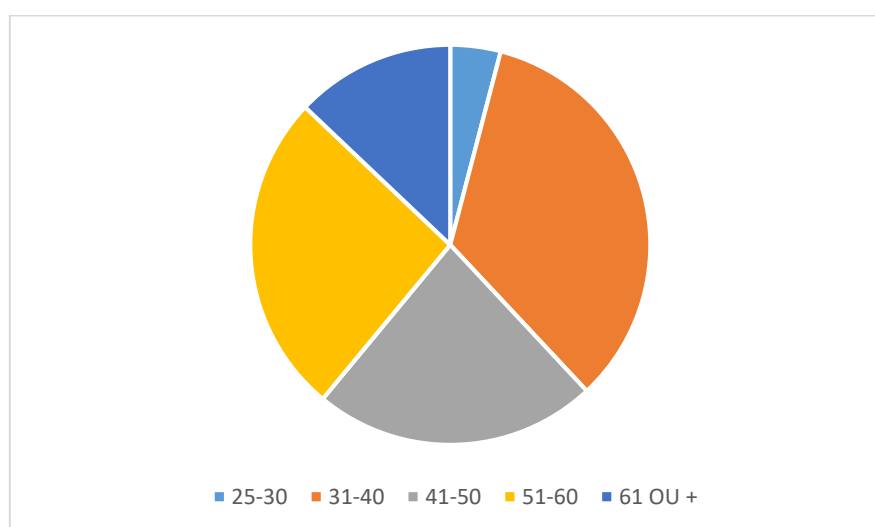
#### 4.4.3 Os servidores e a disputa pela formação do crédito

A Receita Estadual da Secretaria de Fazenda possui 3 categorias de servidores legalmente estabelecidas: os Auditores Fiscais da Receita Estadual (AFRE), os Técnicos Tributários da Receita Estadual (TTRE) e os Auxiliares Fazendários Administrativos (AFA). Dessas categorias somente as duas primeiras estão devidamente nomeadas, pois os últimos foram criados recentemente e tiveram seu primeiro concurso feito no ano de 2019, mas sem a devida nomeação.

Logo, as questões entre as categorias têm como foco os AFRE's e os TTRE's. Uma das principais características de órgãos fazendários é a grande gama de profissionais que constituem as carreiras<sup>83</sup>. Quanto aos aspectos quantitativos, deve-se afirmar que as categorias estão bem desfalcadas seguindo, de certa forma, a lógica de menos custos e mais produção. Pela Lei Complementar n 13452/2010, o número ideal de auditores é de 830, no entanto, somente 418 se encontravam em exercício em 2018, ou seja, 50,36% da ocupação. O mesmo ocorre com os TTRE's, mas de forma mais expressiva. Do total de 1300 ideal, somente 492 se encontravam em exercício em 2018, ou seja, 37,84%.

A seguir, como forma de demonstrar o quão variegado é o perfil do servidor fazendário se seguem gráficos relacionados ao perfil etário e os tipos de formações superiores que se encontram entre elas.

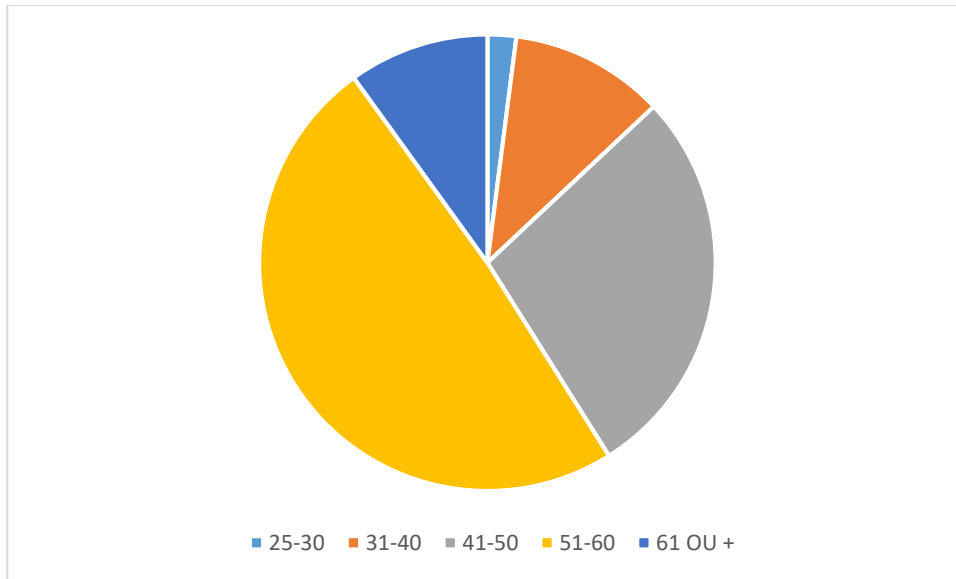
Gráfico 4 - Perfil etário dos AFRE'S na ativa (2018)



Fonte: Relatório de atividades 2018 (SEFAZ-RS)

<sup>83</sup> Os dados objetivos sobre as categorias foram retirados de Relatório de Atividades mais recente apresentado pela Receita Estadual em 2018.

Gráfico 5 - perfil etário dos TTRE'S na ativa (2018)



Como se pode analisar ambas as categorias se encontram envelhecidas devido ao grande espaço temporal entre os concursos públicos para os cargos fazendários da SEFAZ. Antes do concurso por meio do qual fui nomeado, o intervalo fora de 15 anos. Deve-se somar a isso as reformas previdenciárias que induziram muitos a preferir a aposentadoria.

Gráfico 6 - Tipos de formação superior AFRE - 2018

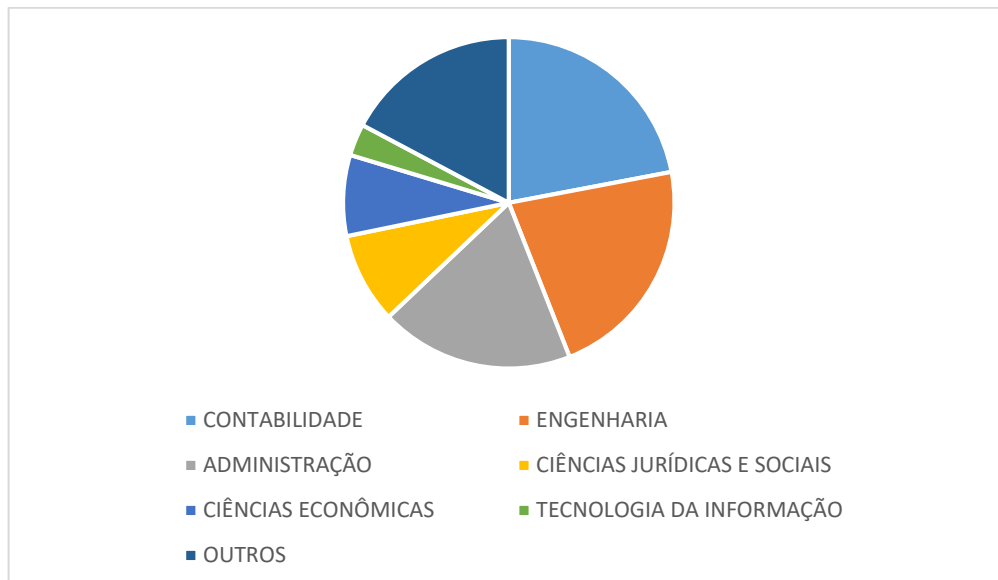


Gráfico 7 - Tipos de formação superior TTRE'S - 2018



Quanto as formações, é válido ressaltar que o concurso público para as duas áreas tem como exigência, hoje, o ensino superior. No caso dos TTRE's não há uma exigência de uma formação específica, mas para os AFRE's, a partir de 2010, se faz a seleção tendo algumas áreas como pré-requisito mínimo as formações em: Ciências Econômicas, Jurídica, Contabilidade, Administração e Bacharelados na Área de TI.

Como fora mostrado anteriormente, vários são os locais onde TTRE's ou AFRE's podem ser lotados. Mas para o presente trabalho, por conta da própria lotação do pesquisador, foi escolhido o foco na área de Fiscalização de Mercadorias. Essa não foi uma escolha arbitrária ou decorrente de comodidade. Nas mais diversas áreas as duas categorias convivem, mas é nos postos fiscais e nas atividades de fiscalização volantes que as tensões e embates são mais focados.

Como fora mostrado no organograma referente à constituição do crédito fiscal, há a atividade administrativa de *Lançamento*, a qual é a consagração da atividade de fiscalização de impostos. Assim como no *campo jurídico*, em BOURDIEU (2007), dentro da estrutura fazendária há uma disputa em volta de um tema. No *campo jurídico*, essa discussão concerne a legitimidade de quem diz o que é o direito, na realidade fazendária, busca-se e legitimidade de quem diz o que é um *crédito tributário* legítimo. Legalmente essa atribuição é unicamente dos AFRE's. No entanto, na atividade de fiscalização, *in loco*, a materialização do Fato Gerador muitas das vezes é feita única e exclusivamente pelo TTRE. Porém, devido a determinação legal, o crédito fiscal somente é constituído depois da homologação do AFRE.

Uma constatação importante, e que acaba por ser negligenciada, é o fato de cobrança de impostos ser uma atividade que se produz uma forma própria de conhecimento. Apesar de toda uma preocupação institucional em racionalizar processos e até mesmo criar um banco de talentos (como se fosse uma forma de capitanear recursos humanos para atividades mais específicas), muito desse conhecimento fiscal tem se perdido ao não ser visto como um valor institucional. Essa realidade fica patenteada na grande quantidade de servidores com idade próxima a aposentadoria e que têm pouca voz ou participação nos processos decisórios.

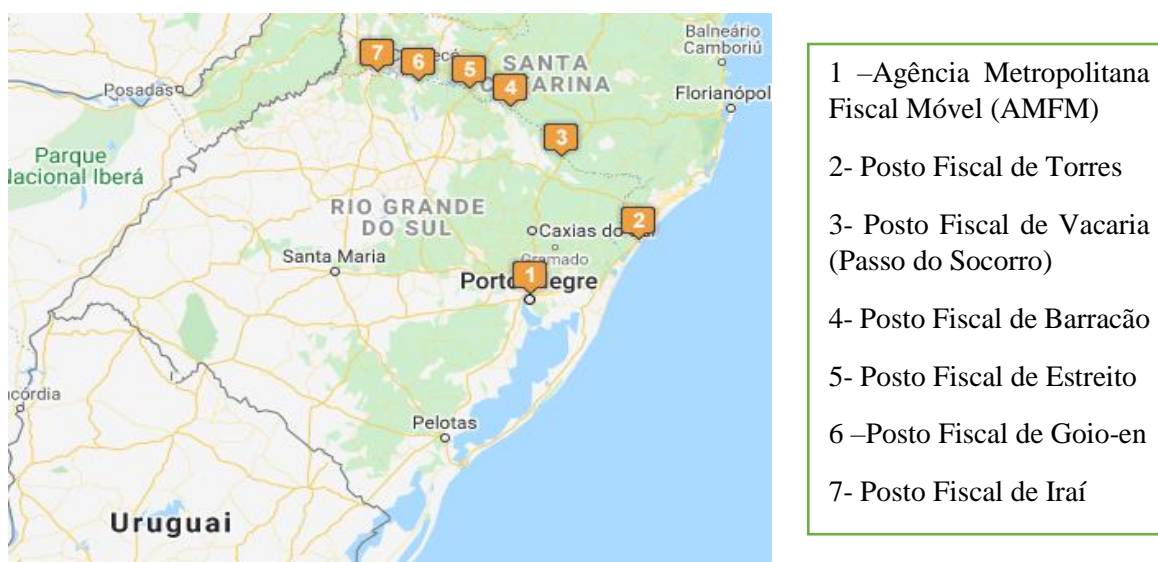
Portanto, o próximo capítulo tem como principal foco a análise da atividade de fiscalização no “micro-universo” que o Posto Fiscal de Estreito representa dentro da estrutura fazendária como um todo e poder, desse modo, ver como a representação do *risco fiscal* é produzida.



## 5 A ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO DE TRÂNSITO DE MERCADORIAS

### 5.1 A FISCALIZAÇÃO E SUA ESTRUTURA

Mapa 1 - Localização dos postos fiscais



Fonte: Google Maps.

Atualmente na atividade de fiscalização de trânsito de mercadorias, de responsabilidade da 15ª Delegacia de Receita Estadual, estão 7 agências<sup>84</sup>. Essas são responsáveis pelo trânsito de mercadorias na fronteira norte do Estado do Rio Grande do Sul, com o Estado de Santa Catarina, e a Agência Metropolitana Fiscal Móvel é responsável pela atividade de fiscalização de trânsito interno de mercadorias pelo Estado. A sede da 15ª Delegacia de Receita Estadual está situada na capital, Porto Alegre, e é lá onde se encontra o Delegado<sup>85</sup> que chefia a repartição.

Os seis Postos Fiscais existentes no Rio Grande do Sul são tanto ponto de fiscalização de cargas quanto corredor sanitário. Como se pôde ver no capítulo anterior as categorias fazendárias têm sofrido bastante com o envelhecimento e a dificuldade de renovação dos quadros devido a distância entre os certames admissionais. Isso influencia diretamente as atividades dos Postos Fiscais. Nos tempos áureos, em que cada unidade contava com um bom montante de servidores, os postos possuíam duas formas de atuação. Eram ao mesmo tempo

<sup>84</sup> Eram antes de 2016, 23 agências de fiscalização de trânsito, mas que foram reduzidas com a aposentadoria dos respectivos TTRE's.

<sup>85</sup> Cargo ocupado por AFRE.

pontos de fiscalização fixa, bem como eram pontos avançados de saída de “volantes”<sup>86</sup>. Portanto, atualmente o quadro dos TTRE’s presentes na 15ª Delegacia como um todo, segundo o último levantamento feito pelo AFOCEFE<sup>87</sup>, é o seguinte:

Tabela 1 - TTRE’S lotados nos postos fiscais

LOTAÇÃO <sup>88</sup>	Nº TTRE’S	COM GP <sup>89</sup>	APTO A APOSENTAR
DTM	7	0	0
AMFM	24	3	3
PF TORRES	56	5	5
PF PASSO DO SOCORRO	18	1	1
PF ESTREITO	13	1	1
PF BARRACÃO	12	4	4
PF GOIO-EN	17	0	2
PF IRAÍ	17	0	0
TOTAL	164	14	16

Fonte: AFOCEFE.

Levando em consideração o total de TTRE’s na ativa, segundo o relatório de atividades de 2018 (como fora visto no capítulo anterior), 33% da categoria está diretamente vinculada a atividade de fiscalização de trânsito de mercadorias na Receita Estadual do Rio Grande do Sul. O percentual era ainda maior, no entanto, as últimas reformas tributárias foram perversas nesse sentido. Somente no Posto Fiscal de Estreito, nos últimos 4 anos, 6 TTRE’s se aposentaram. No período em que pôde contar com o máximo de servidores em Estreito, perfazia-se um total de 40 TTRE’s.

<sup>86</sup> “Volante” é um termo interno dado para designar a atividade de se sair com uma viatura oficial em atividade ostensiva em território do RS com o intuito de inibir qualquer atividade que possa ser considerada suspeita. Essas atividades são realizadas normalmente com a presença de um TTRE e de um servidor da Brigada Militar.

<sup>87</sup> Sindicato dos Técnicos Tributários da Receita Estadual, que preserva originalmente seu título de Associação dos órgãos Centrais da Fazenda Estadual.

<sup>88</sup> Foi utilizado para identificar as respectivas lotações dos servidores os termos usados internamente. DTM é a Delegacia de Trânsito de Mercadorias, ou seja, a sede da 15ª DRE. AMFM é Agência Metropolitana Fiscal Móvel, responsável pelas “volantes” na região próxima a Porto Alegre. PF é usado para designar Posto Fiscal. E o último ponto necessário é o de que o Posto Fiscal de Vacaria tem como nome institucional: Passo do Socorro.

<sup>89</sup> GP designa a Gratificação de Permanência, a qual é um abono salarial concedido para quem já satisfaz todos os requisitos para se aposentar, mas optou por continuar na ativa.

As atividades nos PF's são contínuas, ou seja, a unidade fiscal não fecha, nem mesmo nos feriados ou finais de semana. Para manter essa continuidade, os servidores trabalham em regime de escala: 12x24 e 12x72. Ou seja, trabalha-se um plantão diurno das 7h às 19h, folga-se 24h e retorna-se para um plantão noturno de mais 12h, indo das 19h às 7h do dia seguinte. Após o plantão noturno há uma folga de 72h até o próximo plantão. O quadro é composto, portanto, de 5 turmas. No passado, as turmas chegavam a ter até 8 servidores, mas nas condições atuais tem-se apenas 2 servidores.

Essas unidades representam para o público exterior uma certa constância do desempenho das atividades de fiscalização pelo Fisco gaúcho. São, portanto, o braço ostensivo da Receita Estadual. A atividade de fiscalização é o principal meio de fortalecimento da representação do Fisco como um meio de controle das atividades de quitação tributária.

A fiscalização se constitui em um conjunto de atividades onde se avalia ao mesmo tempo, o cumprimento das ordens sob o aspecto legal e administrativo, bem como da regularidade de sua execução, ou seja, a apuração da ocorrência de infrações fiscais. Por outro lado, a fiscalização, além da função arrecadatória também tem um papel político, pois, para se consolidar como uma forma de controle social necessita ser publicamente reconhecida para ser eficaz. (MIRANDA, 2013, pg. 105)

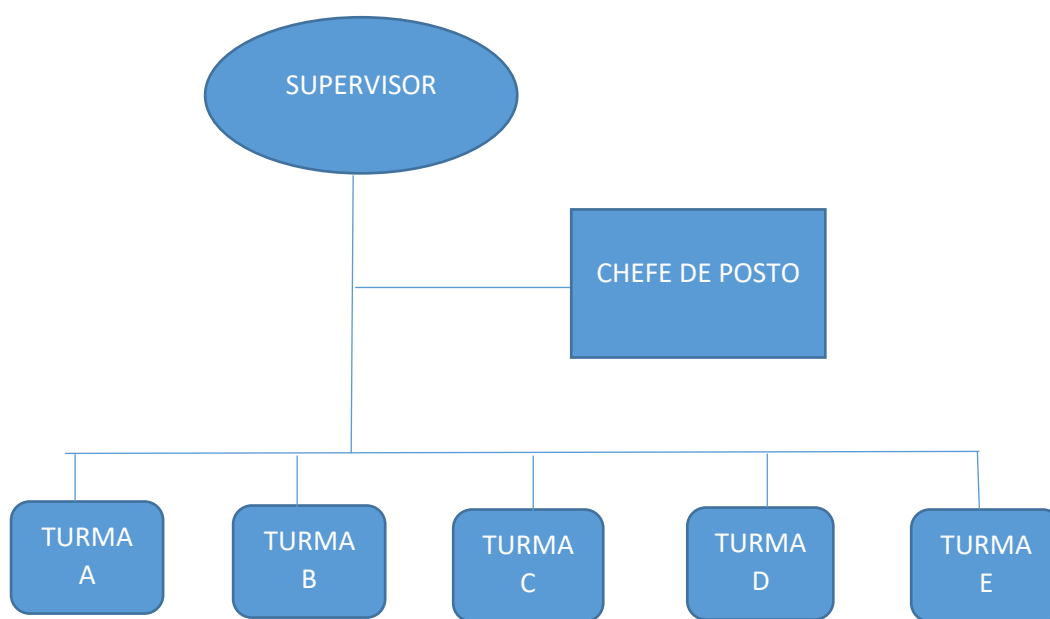
Essa não é uma exclusividade da SEFAZ –RS. Uma figura fazendária é bem mais próxima e familiar a todos nós: o Leão, que representa a Receita Federal em sua atividade de fiscalização de Imposto de Renda. Em 1969, a recém-criada Receita Federal teve que buscar formas de readquirir a fama, prestígio e medo da antiga estrutura, a qual tinha formas de fiscalização já prestigiada. A forma de repaginar o próprio órgão foi vincular a fiscalização do imposto de renda à imagem do **leão** e toda a carga simbólica de justiça que o animal carrega, apesar de haver uma outra faceta simbólica vinculada à vaidade e excesso de poder também. Vários slogans foram lançados relacionados à imagem do **leão**. Um dos mais interessantes relatados é o slogan: “o leão é manso, mas não é bobo”. Uma clara alusão de que as atividades dos contribuintes estariam sendo fiscalizadas e seriam repreendidas em caso de se chegar à conclusão da existência de uma fraude. Tomando como base o *panóptico* de Bentham, repaginado por Foucault, o leão era uma clara forma de mostrar que o contribuinte estaria sempre sobre vigilância e que sua conduta poderia ser punida, ou seja, a eficiência da noção internamente produzida de controle (MIRANDA, 2013, pg.71).

O mesmo ocorre em outras atividades do órgão federal e no âmbito estadual. No âmbito federal é válido ressaltar a parceria feita entre a Receita Federal, o ITA (Instituto Tecnológico de Aeronáutica) e a UNICAMP com o intuito de formulação de uma inteligência artificial que

fosse capaz de fazer análise de um grande volume de declarações de Importação e Exportação<sup>90</sup>. Esse projeto usou como alcunha o nome da maior ave de rapina brasileira: Projeto Harpia. No âmbito estadual gaúcho, está sendo desenvolvido o Projeto Águia, mas seus termos de implantação ainda estão sendo discutidos. O principal ponto é evidenciar que os fiscos nacionais sempre têm uma preocupação em demonstrar a sua presença das mais diversas formas.

Nessa mesma esteira estão os postos fiscais e as turmas volantes do Estado do RS. Para melhor esclarecer o funcionamento de um posto fiscal, delinee o gráfico abaixo.

Figura 6 - Estrutura dos postos fiscais



Fonte: Estrutura do próprio autor.

Portanto, para permitir o funcionamento de 24h dos Posto Fiscais, eles são normalmente divididos em 5 turmas, cuja quantidade de servidores varia conforme a disponibilidade de servidores. Atualmente, o Posto Fiscal de Estreito conta com 2 TTRE's por turma, os quais ficam responsáveis pela fiscalização de uma média de 1500 veículos transportando mercadorias a cada 12h de serviço. Há também duas outras figuras que não participam do mesmo regime de expediente, mas também são lotados num posto fiscal. Um é o Chefe do Posto, cargo ocupado também por um TTRE, e que fica responsável pela parte administrativa como, por exemplo, a

<sup>90</sup> O convênio firmado pela Receita Federal, o ITA e a UNICAMP com duração de 2 anos. O referido convênio foi tecido por meio de auditores que estavam fazendo suas pós-graduações naquela instituição e que viram com bons olhos a possibilidade de desenvolver uma inteligência artificial para o comércio exterior do Brasil. Deve-se ressaltar que os dados utilizados para os testes foram descaracterizados e não tinham como ser vinculados a nenhum contribuinte. Logo após a finalização do projeto a inteligência artificial seria gerida pela SERPRO, que é o órgão oficial em âmbito federal por gerenciar dados.

fixação das escalas, reformas da parte estrutural, escala de férias e demais atribuições não vinculadas à atividade de fiscalização em si, apesar de não lhe ser vedado participar dessas atividades. E o outro personagem presente também é o Supervisor, cargo ocupado por um AFRE, e que é responsável legal pelo posto, podendo fazer tanto auditorias quanto homologar as atividades de fiscalização e as multas aplicadas pelos TTRE's. Portanto, como fora visto no capítulo anterior, é a atividade de homologação que inicia atividade de Lançamento e assim a formação do crédito fiscal, bem como o início de sua cobrança.

## 5.2 A ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO NO POSTO FISCAL DE ESTREITO

Como forma de aclarar os conceitos que foram abordados de forma abstrata até o momento, será descrita como é feita a fiscalização de impostos de forma material no Posto Fiscal de Estreito<sup>91</sup>. A agência fiscal é dividida em partes: o módulo/cabine de entrada no Estado, módulo/cabine de saída do Estado, uma parte central administrativa, uma rampa de conferência, uma balança com capacidade de 59 TON. De forma autoexplicativa, cada um dos módulos se responsabiliza pelo fluxo de veículos transportando mercadorias no seu respectivo sentido (entrada ou saída do Estado do RS).

A atividade de fiscalização não foi sempre feita nos moldes em que se apresenta hoje. Os computadores, grandes auxiliares hoje em dia, somente chegaram na unidade em 1995. Até então as fiscalizações eram feitas de forma manual e com a análise dos documentos fiscais apenas com os olhos. Muito de conhecimento prático estava presente na atividade. Um caminhão, em seu caminho até seus destinos, poderia entrar diversas vezes no Estado do Rio Grande. Portanto, muitas das vezes o TTRE responsável pela entrada no estado sabia exatamente o tipo de marcação que o carimbo do Posto Fiscal de Torres tinha, por exemplo. Uma simples marcação que fosse conforme a experiência adquirida nos anos de fiscalização já era suficiente para se ligar para o posto onde se dizia ter passado para confirmar a informação. Antes de 2008, ano de implantação da nota fiscal eletrônica, as notas fiscais eram impressas em 3 vias. Uma que ficava com o transportador, outras que eram entregues para os fiscais do destino e para o destinatário.

O conhecimento de uma possível fraude muitas das vezes era adquirido da vivência diária e de saberes acumulados sobre até mesmo as rotas e os caminhoneiros que as faziam. Logo, um caminhoneiro que não estava entre os conhecidos ou um carga que estava direcionada

---

<sup>91</sup> O Posto Fiscal de Estreito fica localizado no km 3 da BR 153 entre Concórdia (26km da entrada da cidade) e Erechim (44 km da entrada desta cidade).

para um destino que não fazia sentido<sup>92</sup>. Como Miranda (2016) constatou quanto a experiência na Receita Federal, o mesmo ocorre nas atividades em âmbito estadual. Não há propriamente um conhecimento sistematizado que seja repassado no momento de admissão. A aquisição da prática de fiscalização é um longo processo e, quando não se faz um exercício de estranhamento, mais parece um *feeling* para se constatar uma sonegação.

Antes de se falar propriamente de situações relacionadas às experiências de fiscalização, é válido explicar com que tipos de documentos se lida hoje na fiscalização. Em 2005, por meio de um protocolo<sup>93</sup> entre as Secretarias de Fazenda dos Estados e a Secretaria da Receita Federal, foi iniciado o projeto de fusão das formas de se produzir documentos fiscais no país. Até então não vigorava uma forma única de se emitir documentos fiscais. Cada Estado, por meio de sua legislação, estabelecia as regras dentro de suas fronteiras. Conforme o Manual de Orientação do Contribuinte de Março de 2012, o *projeto*<sup>94</sup> teve seu fim em 2010, quando se tornou nacional. Portanto, os documentos com que os TTRE's ou AFRE's têm que lidar nas atividades de fiscalização de impostos no dia a dia são: DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), DAMDFE (Documento Auxiliar de Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos), CTE (Conhecimento de Transporte Eletrônico) e a GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais).

Devido ao processo de unificação das formas de se emitir um documento fiscal, passou-se a os produzir e autorizar por meio de ambiente virtual. Cada estado pôde optar por estabelecer seus próprios serviços de autorização de documentos fiscais ou podiam assinar protocolo para receberem os serviços da SEFAZ Virtual do Rio Grande do Sul e da Receita Federal. A Receita Federal nesse processo tem uma importância. Devido a possibilidade de unificação dos bancos de dados, o Estado que fosse o hospedeiro do servidor que acumula os documentos fiscais poderia ter vantagem frente aos demais em uma guerra fiscal de ICMS. Portanto, a Receita Federal age como uma mediadora que permite a cada Unidade Federativa o acesso aos documentos fiscais que são produzidas ou direcionadas a sua Unidade.

---

<sup>92</sup> Por exemplo, uma carga de bobinas de aço direcionadas para a cidade de Getúlio Vargas chamaria atenção de qualquer fiscal, posto que os polos que recebem esse tipo de mercadorias na região ficam em Marau ou Panambi. Uso a situação para esclarecer o quão particular são essas associações, as quais derivam de conhecimento das empresas e suas divisões especiais, bem como a própria geografia do estado, posto que uma “rota” truncada também pode ser um indício inicial para uma atividade de fiscalização.

<sup>93</sup> Nesse ponto deve-se esclarecer que o ICMS é um tributo que não segue rigidamente a regra da legalidade *stritu senso*. Como meio de unificar as formas de cobrança do respectivo imposto, os Estados celebram entre si protocolos e convênios como forma de harmonizar as formas de cobranças de ICMS. Logo depois esses convênios são levados para as casas legislativas de cada uma das unidades federativas. Sendo o texto aprovado pela maioria qualificada dos Estados, a sua aplicabilidade é obrigatória para os demais, mesmo que não tenham sido de acordo. Essa forma de estabelecer normas sobre o ICMS mais parece um misto de Estados Confederados e Estado unitário.

<sup>94</sup> Aqui se frisa o termo projeto, pois ele é usado no próprio documento aos moldes do PMBOK.

Explicando o que vêm a ser cada um desses documentos. Devido a produção dos documentos apenas em âmbito virtual, ou seja, elimina-se a obrigatoriedade de milhares de vias que os caminhoneiros eram obrigados a carregar em suas viagens. Logo, o documento fiscal passa a ter sua vida em meio virtual, as suas formas impressas são apenas documentos auxiliares que têm a finalidade de mostrar a sua existência no banco de dados nacional, por meio da chave de acesso. A DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) toma, portanto, o lugar das 4 vias transportadas dos documentos fiscais anteriormente. O DAMDFE (Documento Auxiliar de Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos) toma o lugar do antigo manifesto de carga. O manifesto de carga é um documento que está presente em todos os tipos de transportes e serve para consolidar o montante de mercadorias e bens transportados. Um exemplo interessante de se dar é o das transportadoras: elas muitas das vezes podem transportar 1000 volumes de bens ou mercadorias, como seria contraproducente avaliar DANFE por DANFE, conta-se com o auxílio do Manifesto Eletrônico. Ou seja, no manifesto estão consolidadas todas as DANFE's presentes dentro de um veículo. O CTE (Conhecimento de Transporte Eletrônico), explicado de forma bem simples, é a “nota fiscal” do serviço de transporte que está sendo prestado. Ou seja, ele é a comprovação de que aquela atividade de transporte que está sendo realizada está pagando o respectivo ICMS. E, por fim, a GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais) esse documento é importante na atividade de fiscalização em razão de algumas mercadorias ou atividades de transportes, em decorrência do regime fiscal que é dado a uma determinada empresa, terem que ser fiscalizadas por operação.

Um exemplo interessante são as operações de venda de arroz para fora do estado. Devido à grande quantidade de arroz produzido (Estado do RS é responsável por quase 50% da produção nacional de arroz) sem a emissão de documento fiscal, muitos empresários têm que efetuar o pagamento do arroz que vendem para fora no momento da saída do produto do estado<sup>95</sup>.

A fiscalização também conta com suas ferramentas. Alguns sistemas de informação são utilizados a todo momento durante um plantão normal. Os sistemas são: IMS, CMT, consulta de transportadores da ANTT e o banco de dados cadastrais da Receita Federal. O IMS é um grande banco de dados gerido pela PROCERGS no qual se pode ter acesso às operações

---

<sup>95</sup> Também é válido dizer que o arroz no RS por conta de seu peso frente a produção nacional conta com redução da base de cálculo. Ou seja, o produtor, em vez de pagar imposto sobre o valor total de sua mercadoria, paga ICMS apenas sobre 33,33% do montante das mercadorias. Previsão legal presente no Regulamento do ICMS do Rio Grande do Sul.

escrituradas pelo contribuinte, aos regimes fiscais nos quais ele está enquadrado<sup>96</sup>, o histórico de pagamento de ICMS e de multas que lhe foram aplicadas, se houver. O CMT é responsável pelo Controle de Mercadorias em Trânsito, ou seja, serve para se saber se o DANFE da mercadoria foi emitido de forma regular e se ele já deu entrada ou saída do estado, fato que poderia indicar um reuso de documento fiscal. O sistema de consulta de transportadores da ANTT tem como principal finalidade saber se um determinado veículo está habilitado para o transporte internacional de carga (ponto que será explicado posteriormente). E como nem todos os contribuintes são do Estado do RS, por vezes tem-se que consultar o cadastro Nacional de Contribuintes da Receita Federal, o qual contém todos os CNPJ's emitidos em território nacional.

Diante de toda a complexidade e grande quantidade de sistemas que têm que ser utilizados de forma simultânea quando se está laborando e atendendo um grande montante de contribuintes transportadores de mercadorias, há uma necessidade de otimizar o trabalho de fiscalização. Essa forma de otimizar muitas das vezes é feita por meio da aquisição de um *know-how* não sistematizado. Como o presente pesquisador foi um dos últimos servidores a ser lotado no Posto Fiscal de Estreito, admite-se que sempre houve um grande fascínio pela forma como alguns servidores com mais de 25 anos acumulados de fiscalização conseguiam identificar “no olhar” uma possível fraude. Esse ponto ressalta um dos aspectos da representação social do *risco fiscal tributário*: a criação de um conhecimento “sociocentrado” e com suas próprias regras de causalidade (PERETTI-WATEL, 2007).

Além de algumas cargas de controle obrigatório<sup>97</sup>, é livre a atuação dos TTRE's no posto fiscal. Diante de qualquer indício de fraude qualquer veículo pode ser parado para a averiguação. Essa liberdade de ação na atividade de fiscalização de mercadorias em trânsito já era quase uma constante em um país que economicamente foi voltado para o exterior. Adicionou-se apenas a fiscalização em âmbito interno, quando o mercado interno se tornou a principal fonte de produção de riquezas. Essa realidade difere um pouco da análise documental, pois – conforme relata Miranda (2016, pg. 68-69)- o Código Comercial de 1850 impedia a

---

<sup>96</sup> Quando se fala de regimes fiscais está se falando de algumas benesses que alguns bons contribuintes podem ter para si. Por exemplo, um bom contribuinte que escritura de forma correta suas operações de vendas de mercadorias ou de serviços de transporte pode contar com o benefício de pagar o ICMS referentes aos fatos geradores a cada 30 dias, ou seja, não fica obrigado a fazer o pagamento do referido ICMS a cada operação realizada.

<sup>97</sup> Atualmente o couro cromado “wetblue” e os combustíveis (gasolina e óleo diesel) possuem controle obrigatório. Devido à históricos recém de adulteração de combustíveis e também a caminhões que transportavam apenas notas faz-se a fiscalização de todos que passam com essas mercadorias pelo Posto Fiscal. Caminhões apenas com notas se refere a uma fraude que ocorria no RS. Algumas empresas compravam couro cromado apenas via documento (essas mercadorias tem um grande preço agregado e, portanto, gera muito crédito fiscal) e, como o ICMS é um imposto não cumulativo, apropriavam-se desse crédito fiscal para operações posteriores.



fiscalização dos livros contábeis dos empresários. Ou seja, a fiscalização de forma mais prática do imposto de renda, ou uma fiscalização a posteriori de trânsito de mercadorias, somente pode ocorrer com a revogação do art. 17 do Código Comercial que ocorreu por meio do Decreto Lei nº 1.168, de 1939.

Nos quase quatro anos lotado no Posto Fiscal de Estreito, pude tanto ver quanto exercitar a prática da fiscalização. Além do caso que foi construído em ação conjunta dos servidores do posto e que será explicado posteriormente quando se for falar dos Postos Fiscais Virtuais e dos Físicos, tive duas experiências que foram marcantes nessa compreensão do ato de se produzir o *risco fiscal*. Uma delas se refere a caminhões de mudança. Diante do grande trânsito de pessoas entre os Estados do Rio Grande do Sul e de Santa Catarina é muito comum haver um trânsito de veículos de mudança entre as duas Unidades Federativas. Na saída do Estado se verifica apenas se houve o pagamento do ICMS referente ao serviço de frete. Na entrada do Estado não se costuma verificar esse tipo de caminhão pelo fato do grande fluxo e também porque o ICMS do referido serviço de transporte ser devido ao Estado onde fora iniciado o transporte da referida mudança.

No entanto, em 2018 houve um aumento da quantidade de transportes “mudanças” no sentido de Santa Catarina em direção ao Estado RS. Ao perceber isso foi decidido fiscalizar esporadicamente esses caminhões mudança. Muitos desde na verdade não eram realmente carregados com mudança. Tive a oportunidade de fiscalizar um desses caminhões pessoalmente contendo 50 colchões de luxo sem as referidas notas fiscais. Trabalho de fiscalização que rendeu 12 mil em créditos fiscais. Fatos parecidos ocorreram naquele ano. Somado a isso também houve a fiscalização feita em ônibus com mercadorias vindas de São Paulo sem as referidas notas fiscais. Depois de diversas operações, que muitas das vezes eram próximas de datas festivas, o *modus operandi* dos sonegadores foi modificado e passaram a descer na cidade de Concórdia e esperar por carros particulares ou táxis para poderem passar sem serem notados pelo Posto Fiscal.

Ao lado dos diversos tipos de fiscalização que foram empreendidas nos anos de trabalho (a visualização da faceta interna da representação do *risco fiscal*), também se pode ver a manifestação externa da referida representação. Como um dos aspectos da representação social é tornar familiar aquilo que é estranho, muitos são os caminhoneiros que, ao serem parados nos Postos Fiscais, relatam via telefone para seus patrões que estão “presos” no Posto. Por entendimento jurisprudencial do STF e pelos ditames da própria Constituição não há como se “prender” um caminhoneiro no posto apenas por uma irregularidade das cargas, apesar de ser essa a referência que lhes vem à cabeça. Muitas foram as vezes em que o setor contábil das

empresas ligou para o Posto Fiscal querendo saber porque o caminhoneiro estava preso e se ele poderia sair eventualmente.

Outra experiência própria sobre a percepção do *risco fiscal* por um contribuinte decorreu de um veículo que estava tentando “furar”<sup>98</sup> o Posto. Ao ser abordado, pediu-se para colocar o veículo na balança para averiguação. Em conversa direta com o mesmo contribuinte, descobri que a empresa dele estava funcionando normalmente desde o ano de sua criação, 2010. No entanto, ao se acessar o sistema IMS (sigla em inglês de Sistema de Gestão Integrada) descobriu-se que a empresa em todo o seu histórico de funcionamento apenas tinha pago R\$ 123,00 de ICMS em 2012. Como fiquei alguns minutos fazendo essas pesquisas no sistema e estava fazendo o referido apontamento<sup>99</sup>. Quando fui questionado pelo contribuinte (o motorista também era o dono da empresa) sobre o que estava fazendo, relatei exatamente o que estava sendo feito<sup>100</sup>. Ao perceber que poderia ter suas atividades comerciais fiscalizadas, abarcando 5 anos para trás, o homenzarrão de 1,90 começou a chorar e gritar dizendo que o pequeno amazonense de 1,70, eu, estava infringindo dor nele e exercendo coação. Por mais insólito que esse último relato pareça, creio que seja importante a compreensão das formas como a atividade de fiscalização de impostos funciona.

A atividade de fiscalização engendrada pelos TTRE's em um Posto Fiscal normalmente resulta em dois tipos de documentos: a Planilha de Conferência de Carga (PCC) e o Termo Infração de Trânsito de Mercadorias (TIT). O primeiro dos documentos serve para validar a passagem de uma carga pelo referido Posto Fiscal e sua conformidade com as informações constantes do documento fiscal apresentado no início da atividade de fiscalização. Quando se constata uma irregularidade, é confeccionado o TIT. Esse termo tem como principal característica iniciar a formalmente o processo de constituição do crédito fiscal e dar a materialidade devida, conforme o art. 142<sup>101</sup> do Código Tributário Nacional. Sua principal finalidade desses documentos é dar liquidez ao crédito tributário que será futuramente

---

<sup>98</sup> Todos os veículos contendo mercadorias são obrigados a passar pelos Postos Fiscais no RS. Em linguagem interna, se diz que um veículo “furou” o posto quando passa pela pista central como se não estivesse carregando mercadorias.

<sup>99</sup> No CMT, quando não se consegue visualizar uma irregularidade no mundo material, mas se vê os seus referidos indícios, faz-se um “apontamento”. Ou seja, no sistema fica sinalizada a possível existência de fraude fiscal com relação a um determinado CNPJ.

<sup>100</sup> Como boa parte dos servidores não esclarecem normalmente os pontos da legislação concernente a atividade de fiscalização à qual estão sendo submetidos, passei a fazer uma experiência pessoal no local de trabalho e explicava ponto a ponto o que estava acontecendo. Chegou-se a cúmulo de muitos caminhoneiros, após esclarecidos, apresentarem-se espontaneamente para a fiscalização, pois preferiam que o montante de sua operação de transporte ficasse no Estado do RS.

<sup>101</sup> 5 são os pontos que se aborda em um TIT: 1) verificação do Fato Gerador; 2) Matéria tributável (enquadramento legal); 3) Cálculo do montante devido; 4) Identificação do Sujeito Passivo; 5) Proposição da aplicação da penalidade devida, conforme o tipo de infração que ocorrerá.

constituído e também demarcar temporalmente o início e o fim da atividade fiscal. Esse último ponto tem duas importâncias: 1) para efeito de aplicação de multa por conta de confecção a posteriori de um documento fiscal<sup>102</sup>, 2) evitar abusos quanto ao tempo que um contribuinte fica parado no posto fiscal.

Após a confecção do TIT, o auditor supervisor do Posto Fiscal faz a análise dos documentos que foram anexados e homologa, ou não, o referido TIT. Dessa forma, o contribuinte, que já levou consigo uma cópia do referido TIT, é notificado via correios do crédito fiscal que foi constituído contra si. Assim são dados 30 dias para apresentação de defesa administrativa frente ao fisco ou pagamento com o desconto de 50% sobre o montante da multa (deve-se deixar bem claro que o desconto é sobre a multa, o montante de ICMS continua o mesmo do que já era devido). Não havendo o pagamento, o crédito fiscal é inscrito na dívida ativa e se inicia o procedimento judicial de cobrança, que tem como titular a Procuradoria Geral do Estado (PGE).

Portanto, como se pode analisar, nos Postos Fiscais há uma ligação entre as duas categorias e a atividade fim da Receita Estadual: a arrecadação de impostos. Nesses locais há a presença das tensões entre as categorias e os respectivos esforços de produção do *risco fiscal*. Um ponto interessante de se constatar é um certo segredo quanto a produtividade de cada Posto Fiscal, esses referidos dados, que seriam de fácil compilação em uma instituição que se serve de BI (Business Intelligence), são normalmente silenciados. Em um levantamento feito pessoalmente com a ajuda de uma amiga de trabalho, pode-se apurar que somente no posto fiscal de Estreito – tomando o lapso temporal entre outubro de 2019 e julho de 2020<sup>103</sup> - foram produzidos 275 TIT's, sendo 260 devidamente homologados. Essas multas perfazem o total de R\$ 786.196,71 em crédito fiscal constituído.

Uma das conclusões mais sólidas para a representação da atividade de fiscalização feita de forma extensiva se faz presente quando se analisa os dados das últimas atividades de fiscalização. A diminuição das atividades concretas de fiscalização, tanto de documentação quanto de cargas, devido ao grande risco de contaminação por conta de COVID-19 ocorrida no final de março de 2020 houve uma drástica diminuição dos TIT's. No entanto, com a retomada

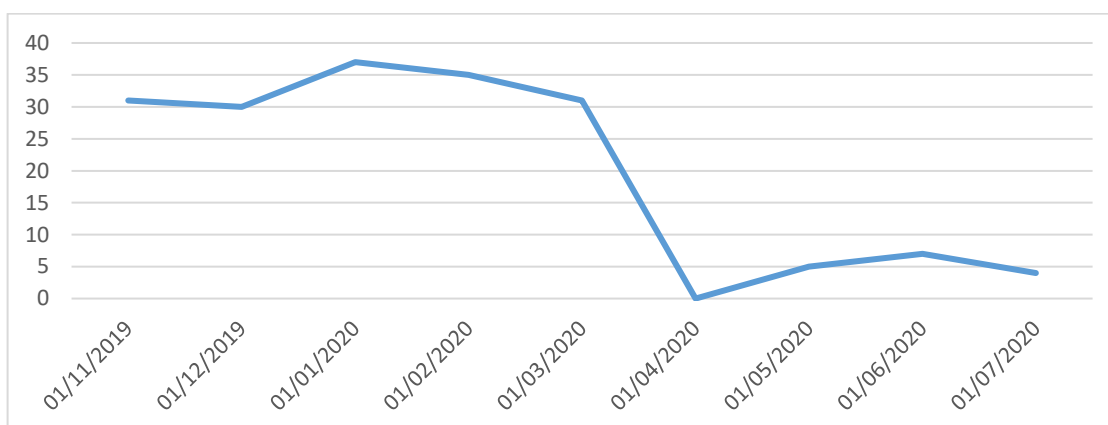
---

<sup>102</sup> Um exemplo para ilustrar a presente situação pode ser apresentado nos seguintes termos: um veículo foi parado para verificação no Posto Fiscal. Ao se verificar a carga, percebe-se que falta um documento fiscal referente a uma parcela da carga. Ao ser informado que talvez se tenha perdido o referido documento fiscal é dada a chance de encaminhamento via email do documento da referida parcela via email. Com a chegada do documento fiscal e a comparação de horários, percebe-se que o documento fora feito logo depois do início da atividade de fiscalização. Logo, é confeccionado o TIT e, como parâmetros de valores, são usados os preços constantes do documento –após análise- para se arbitrar o valor da multa.

<sup>103</sup> Dados compilados por meio do IMS, sistema onde são lançados os TIT's. E deve se levar em conta que há uma pandemia em meio a esse lapso temporal.

das atividades de fiscalização em maio de 2020 (tentando seguir as recomendações médicas), houve um grande aumento de um tipo de infração que não é tão comum: mercadorias sem documentação fiscal. Portanto, fica patente o quanto a atividade de fiscalização é um meio de fazer com que os contribuintes cumpram suas obrigações fiscais. O simples de curso de um mês de atividades administrativas no Posto Fiscal de Estreito foi suficiente para o aumento em 900% dos números de cargas transportadas que não possuíam documento fiscal algum.

Gráfico 8 - Total de tit's (nov/2019 a jul/2020)



Fonte: IMS (Sistema Integrado de Gerenciamento)

A principal função dessas atividades repressivas não é apenas constatar a sonegação, mas também poder fazer com que o contribuinte se ajuste aos ditames legais da legislação. Apesar disso nenhum estudo foi feito até o momento para se entender a relação entre a atividade repressiva e a capacidade de adequação dos contribuintes. Mas, para melhor se poder empreender nesse sentido, o presente pesquisador acha válido o uso de instrumentais da representação como será explicado melhor no próximo ponto.

Sendo a atividade de fiscalização e repressão à sonegação uma das principais atividades de AFRE's e TTRE's dentro da Receita Estadual, nada mais natural que esse assunto se tornar uma das bandeiras de luta das categorias fazendárias. No próximo tópico será analisado esse processo.

### 5.3 O COMBATE À SONEGAÇÃO COMO BANDEIRA

Diante do ataque externo, as categorias do serviço público normalmente têm como movimento natural a demonstração da sua importância dentro da estrutura estatal por meio do procedimento de greve. Professores param suas atividades e demonstram o quão importantes

são no processo educativo, policiais civis param e tentam demonstrar a correlação de suas atividades com os números da criminalidade (deve-se ressaltar que constitucionalmente militares não têm direito a greve apesar das aberrações dos últimos tempos). Mas quando se olha pela perspectiva de um fazendário (TTRE ou AFRE), a greve não se afigura uma solução muito viável para se buscar apoio da população ou dos demais servidores. Ao analisar o movimento de greve de 2019, chegou-se a essa constatação.

As seguintes conclusões tiveram tanto como fonte a análise dos NOTICEFE's<sup>104</sup> quanto a própria vivência da greve como delegado sindical do AFOCEFE. Portanto, de um ponto de vista definido por meu lugar no campo. Uma greve de servidores da Fazenda não é bem vista tanto pelo público externo, nem pelos próprios servidores públicos. Construiu-se a figura de “príncipes do Estado” ao redor dos servidores fazendários, verdadeiros marajás do poder executivo, logo as reivindicações são vistas como um ato de chorar de “bolsos cheios”. Por outro lado, a paralisação da Fazenda iria afetar diretamente o repasse e a captação de recursos públicos, ou seja, os servidores, cuja adesão se busca, não receberiam seus salários em uma eventual paralisação da Fazenda. Logo, apesar da participação dos movimentos de greve dos servidores públicos, a paralisação total seria um duplo “tiro no pé”.

Diante desse quadro uma interessante solução foi tomada pelo AFOCEFE: a transformação do combate da sonegação em debate público. Tive a oportunidade de participar de dois eventos do tipo denominados SEFAZ Debate (2016/2017), promovidos pela AFOCEFE, em Porto Alegre no Auditório da Assembleia Legislativa do Estado. Nesses eventos, a questão da crise do Estado do Rio Grande do Sul foi apresentada de uma outra perspectiva: a crise não é de gastos, mas sim de receita. Ou seja, a crise do Estado não estava precisamente nos gastos e no tamanho da máquina pública, mas sim na quantidade de recursos que se deixava de arrecadar tanto por meio de isenções, que não têm nada de transparente, e por meio da sonegação.

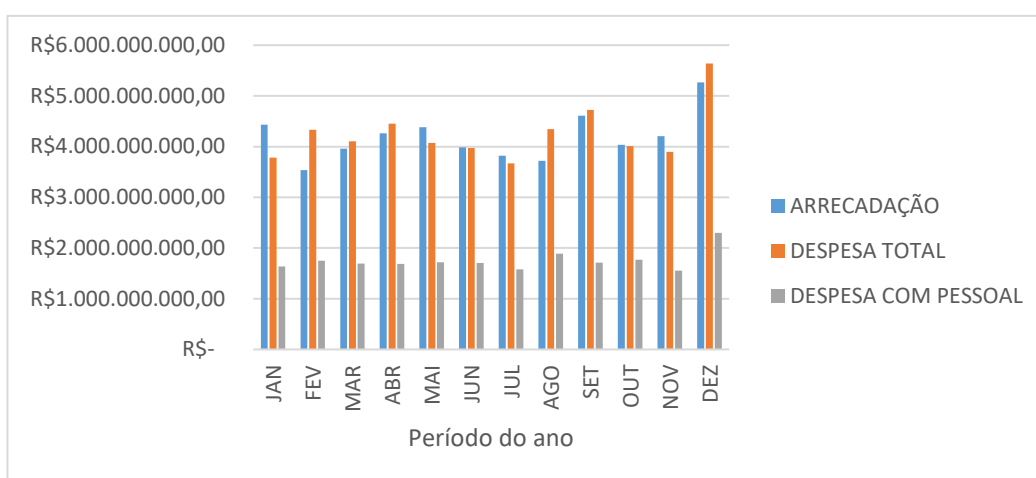
Tomando como base os valores das receitas adquiridas e dos valores que representam o quanto se gasta com a folha de pagamento, pode-se conferir, conforme abaixo, que, em todos os períodos em que houve atraso salarial, houve arrecadação acima do necessário para quitar a folha de pagamento dos servidores públicos estaduais de todos os poderes e órgãos. No entanto,

---

<sup>104</sup> Os NOTICEFE's eram boletins de comunicação entre os TTRE's. Tem-se completa noção de que o posicionamento da entidade sindical não tem a capacidade de refletir todas as opiniões que estão presentes na categoria, mas se escolheu o que ficou consubstanciado nos boletins devido a capacidade negocial do sindicato na estrutura da Secretaria da Fazenda e nas representações políticas na Assembleia Legislativa ou frente ao executivo. Logo, os textos constantes nos referidos boletins serviram como material bem interessante para se delinear os caminhos da categoria nos anos de 1980 e 1990.

devido a uma escolha política clara consubstanciada no próprio fato de se atrasar salários até mesmo em meses em que há “Super Receita”<sup>105</sup>, acaba-se tirando de foco algumas questões práticas da atividade de cobranças de impostos que são silenciadas ao público em geral. Observemos os comportamentos de arrecadações e receitas ano a ano conforme abaixo. Deve-se esclarecer que para se chegar aos valores utilizados nos gráficos subsequentes utilizou-se o total das receitas e despesas totais, e com gastos pessoais, que foram apresentadas pelos dados abertos fornecidos pelo PILAS.

Gráfico 9 - Comparativo arrecadação/despesas 2015



Fonte: Compilação do Sistema Pilas

<sup>105</sup> O conceito de “Super Receita” é um termo informal utilizado pelos servidores da Secretaria da Fazenda para designar os períodos em que a arrecadação supera as expectativas traçadas para um determinado interstício. Esse termo teve como nascedouro as reivindicações por melhorias salariais dos servidores da Secretaria da Fazenda ao fazerem uma associação direta entre a capacidade de arrecadação do Estado, a melhoria das carreiras e as remunerações dos respectivos servidores.

Gráfico 10 - Comparativo arrecadação/despesas 2016

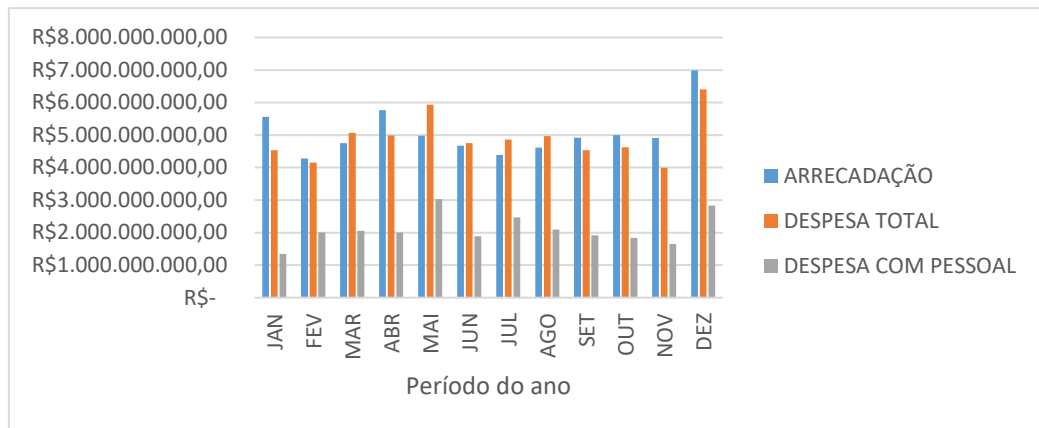


Gráfico 11 - Comparativo arrecadação/despesas

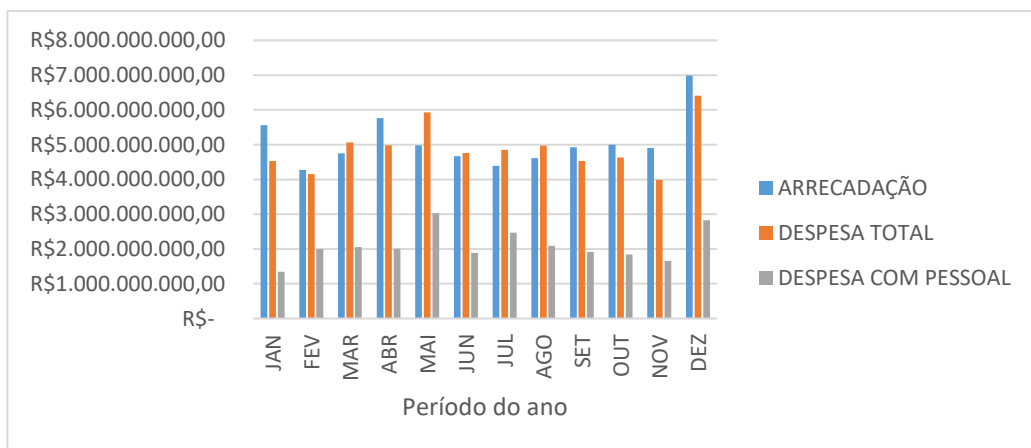


Gráfico 12 - Comparativo arrecadação/despesas 2018

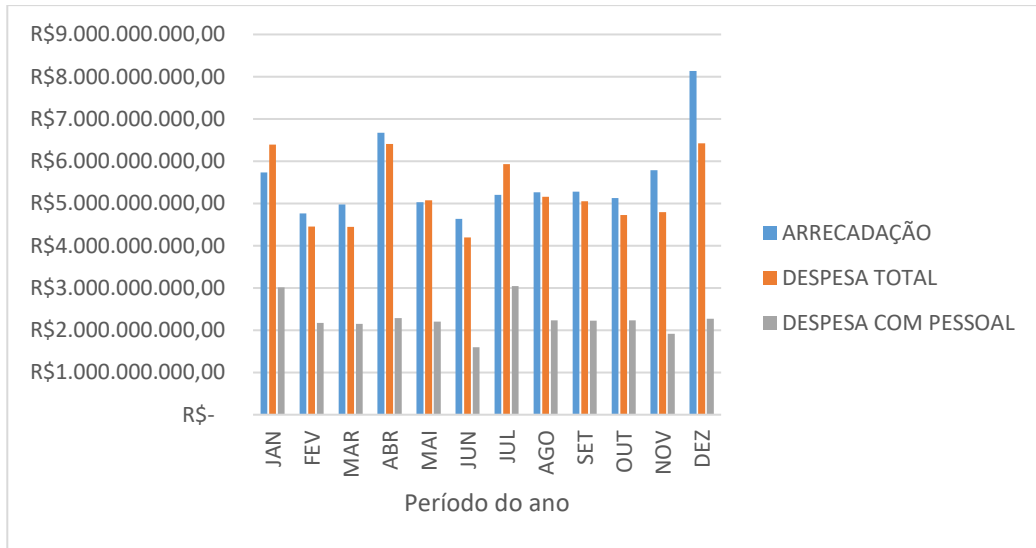


Gráfico 13 - Comparativo arrecadação/despesas 2019

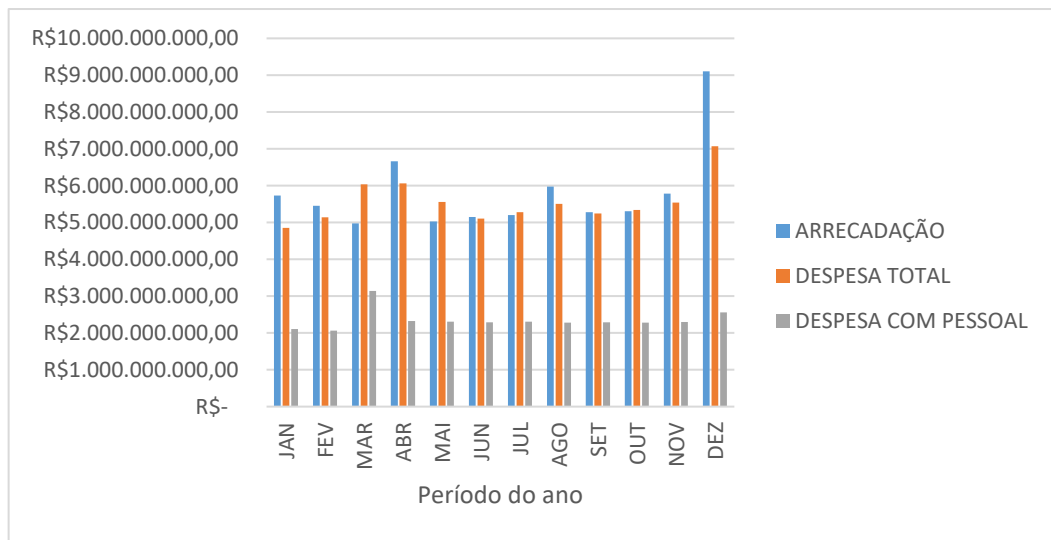
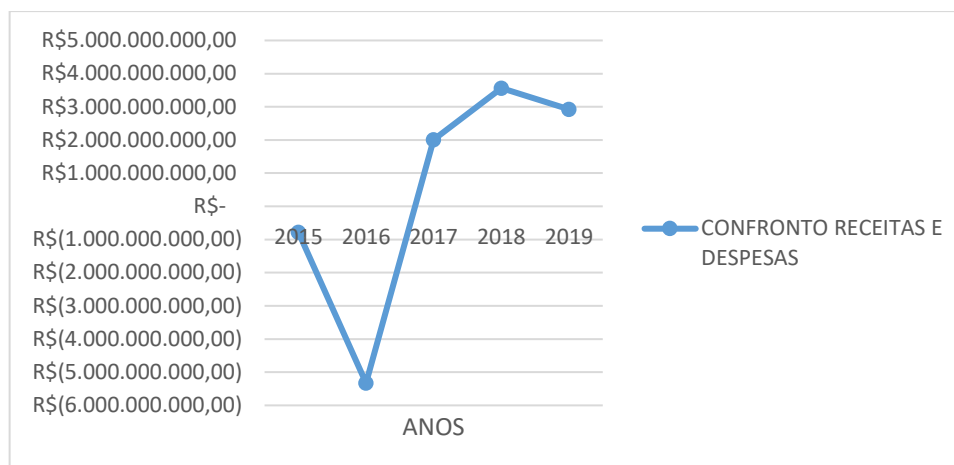




Gráfico 14 - Resultados fiscais 2015/2019



Conforme se pode concluir da compilação dos dados acima, fica patente que as despesas com pessoal nunca chegaram a superar o quanto fora arrecadado durante a apuração mensal. Bem como houve uma progressiva melhora das receitas e, por conseguinte, a criação progressiva de superávits fiscais. Boa parte deles capitaneados por uma atividade mais exaustiva de arrecadação de impostos e cobranças de dívidas ativas.

Apesar de ser ter contato, como servidor, com o debate da sonegação a partir de 2016, é bem interessante observar a transformação da temática em carro chefe da quase todas as categorias fazendárias, de âmbito estadual ou federal, a partir da década de 1990. Como bem ressalta Miranda (2016), a questão da sonegação já era enfrentada desde o início da racionalização do processo de arrecadação de impostos. A sonegação fiscal é considerada crime no país desde a Lei nº 4729/1965 e é considerada como um crime de mera conduta, ou seja, é enquadrado como um tipo penal somente pela atitude de omissão do contribuinte (como nos casos de tipos penais como injúria ou difamação). Ou seja, não é necessário que haja propriamente um dano a um bem jurídico determinado. Ao lado da sonegação existem os crimes contra a ordem tributária, regulamentados pela Lei 8137/1990. Esses tipos são diretamente relacionados a práticas com a clara intenção de burlar o fisco de forma intencional.

Mas o tipo penal da sonegação não foi encarado da mesma forma sempre. Como bem informado pela autora, logo de sua criação a punição para a sonegação era de 2 anos e havia a possibilidade de extinção de punibilidade com o pagamento do crédito fiscal antes da ação na esfera administrativa, mas isso não se reverteu em resultado prático algum. No governo Collor, a legislação fora revisada e os 2 anos se tornaram 5, bem como se manteve a punibilidade, mesmo com o pagamento do débito fiscal. Porém, tal medida foi revisada por Fernando Henrique Cardoso e, desde a Lei 9249/1995, ninguém pode ser punido se quitar o débito com

o fisco. Esse último fato causa uma situação penal *sui generis* posto que a sonegação de impostos é o único tipo penal cuja punição se extingue pela devolução do objeto (MIRANDA, 2016, pg. 122-124). Para melhor explicar a situação, tente roubar um biscoito para comer e, depois tente o devolver quando puder e já tendo sido feita a denúncia. Sim, você ainda será punido penalmente.

Diante de um silêncio institucional, o combate à sonegação se torna uma bandeira das categorias fazendárias no RS. Tal fato se torna mais evidente entre os TTRE's, posto que sempre tentaram mostrar a importância da categoria dentro da Fazenda como meio de ter voz, ou seja, de poder ter mais capital dentro do campo. Além da sonegação que é feita de forma aberta. Também se começou a combater a sonegações veladas, ou seja, permitidas pelo próprio governo estadual. Há uma prática que o Estado, este entendido nas 3 esferas (União, Estadual e Municipal), de conceder isenções ou também, no caso do ICMS, de ceder créditos presumidos. Como forma de aclarar quais são as formas que o Estado, no caso o do Rio Grande do Sul, pode atuar na economia como um verdadeiro agente ao facilitar as atividades de determinados setores da economia, é interessante se valer das próprias explicações dadas pela Secretaria de Fazenda em seu relatório de desonerações fiscais para o ano de 2018.

Um ponto importante levantado na parte inicial do texto de apresentação (SEFAZ-RS, 2019, pg.06) da cartilha de desonerações fiscais é o fato de que a própria Secretaria de Fazenda, representada por sua Sub-secretaria de Receita Estadual, é apenas um órgão com função de assessoramento de formulação de política econômico-tributária, conforme o art. 2º, VI, L.C. nº 13.452/2010. Fato esse que demonstra de forma indireta o quanto o assunto da política tributária fica sujeito ao alvedrio do governador, ou gestor, que se encontra designado de forma eleitoral ou por indicação política para o cargo de Secretário da Fazenda. Há até mesmo, no relatório, um “desabafo” quanto a própria dificuldade de se reunir as informações dos contribuintes.

Apesar do esforço significativo realizado nesse sentido nos [*manutenção de informações sobre os benefícios fiscais que eram concedidos*<sup>106</sup>] últimos anos há ainda muitas restrições para se estruturar os dados fornecidos pelos contribuintes e melhorar o índice de consistência das informações. (SEFAZ-RS, pg.06).

As desonerações fiscais, ou os também chamados “gastos tributários”<sup>107</sup>, são “disposições existentes na legislação tributária que reduzem a arrecadação potencial do imposto” (SEFAZ-RS. pg. 9). Os demonstrativos de desonerações fiscais são uma exigência constitucional que perpassa os demais dispositivos infraconstitucionais (art. 165, §6º, da CF c/c

---

<sup>106</sup> Grifo meu.

<sup>107</sup> Por conta de ser uma forma de o governo promover um “gasto” ou investimento em uma determinada área econômica ou cultural por meio da desoneração, ou seja, por meio do não recolhimento.

art. 149, §5º, V da Constituição do RS, art. 4º, §2º, V e art. 5º, II da Lei Complementar nº 101/2000). A nota técnica, ao reforçar a importância do demonstrativo de desonerações fiscais também como instrumento de política tributária e de desenvolvimento, reafirma novamente o quanto tal política é subordinada à discricionariedade de agentes políticos.

É importante frisar que os demonstrativos e a nota técnica têm como objetivo apresentar (dar transparência) as informações sobre as desonerações, suas características, tipologias e finalidades. Não inclui, portanto, avaliação de mérito quanto à concessão, controle, adequação ou “custo de oportunidade” dos benefícios fiscais.

Um esclarecimento muito importante se relaciona ao período de usufruto de um benefício fiscal: por mais que sua concessão possa ocorrer em um ano, seu real usufruto pode ocorrer em ano posterior. Ou seja, [...] o fato de que em um exercício ocorra um percentual maior ou menor de comprometimento da receita não reflete, necessariamente, uma política de expansão ou restrição de renúncias fiscais por parte do governo nesse ano específico.

Os dados utilizados para a formulação do demonstrativo são originados das Guias de Informação e Apuração do ICMS (ICMS-GIA), bem como não são considerados no universo amostral as empresas dispensadas de apresentação do supracitado documento: Simples Nacional, pessoas físicas e produtores rurais (SEFAZ-RS. pg. 10). Uma outra confissão constante na nota técnica consiste tanto no uso de dados declarados pelos contribuintes para efeito de crédito presumido quanto no fato de se admitir que, mesmo sendo tais informações mais consistentes, podem haver erros ou mesmo evasão fiscal.

Os dados quanto a créditos presumidos são dados por meio das GIA-ICMS, no entanto, as demais desonerações são dadas por meio de uma estimativa global. As desonerações não decorrentes de crédito presumido acabam tendo como finalidade o conhecimento dos comportamentos - saídas de produtos não tributados por parte de empresas - e não um controle efetivo de um *quantum debeatur* referente a isenções e reduções de base de cálculo.

Também é informado que, devido à restrição de divulgação de dados por conta de sigilo fiscal (art. 198 do CTN c/c Lei Complementar nº 104/2001), há um movimento de tentativa de legalização da divulgação dos dados de benefícios fiscais por meio do projeto de Lei Complementar nº 280, de 2016. A divulgação dessas informações tem duas facetas: por um lado refere-se ao um benefício público, que deveria ser divulgado por conta de necessidade transparência quanto ao uso de recurso público, e, por outro lado, o empresariado não concorda com a divulgação de tais dados devido a fragilidade de posicionamento comercial que tal exposição poderia trazer a estes frente aos empresários das demais unidades federativas (SEFAZ-RS.pg. 14).

Quando se relata sobre a compilação de dados do contribuinte há um claro posicionamento de coleta mais detalhada de informações para finalidade de pesquisa.

As informações coletadas, além de passar a constituir uma base de dados para o planejamento de atividade fiscal e para o controle de benefícios, serve também para a elaboração de variados indicadores por parte de órgãos de pesquisa e universidades, sejam públicos ou privados, além das próprias associações e federações de contribuintes que buscam dados setoriais e regionais mais desagregados junto à Receita Estadual. (SEFAZ-RS. pg.14)

Na compilação dos dados é de suma importância entender que as desonerações que são postas no relatório eram, até os demonstrativos de 2015, tanto as heterônomas, ou seja, que não decorrem de uma influência legislativa estadual, quanto as que decorrem de normativas estaduais. Mas, a partir dos demonstrativos de 2015, optou-se por se fazer relatórios – conforme a tendência de outras unidades federativas – apenas das desonerações não heterônomas, ou seja, as concedidas pelo próprio governo estadual do RS. Conforme apresentado no relatório são 4 os tipos de **desonerações não heterônomas**:

- 1) **Isenção**: dispensa do pagamento de imposto devido (Regulamento do ICMS, Decreto nº 37.699/97, Livro I, Título II, Capítulo IV, art. 9º e 10);
- 2) **Base de Cálculo Reduzida**: dispensa parcial do pagamento de imposto por meio da redução da base de cálculo em pontos percentuais (Regulamento do ICMS, Decreto nº 37.699/97, Livro I, Título V, Capítulo II, art. 23 e 24);
- 3) **Crédito Fiscal Presumido**: crédito fiscal, em compatibilidade com o princípio da não cumulatividade, adicional ao crédito fiscal *real* que uma empresa acumulou durante as operações realizadas (Regulamento do ICMS, Decreto nº 37.699/97, Livro I, Título V, Capítulo V, art. 32). A finalidade dos créditos fiscais é a atração de empresas ou a manutenção da competitividade de diversos setores da economia gaúcha (art. 58, Capítulo II, do Título III da Lei nº 8820/89);
- 4) **Estatuto da Micro empresa e da Empresa de Pequeno Porte**: simples nacional (Lei Complementar nº 123/2006).

Em resumo, chega-se aos seguintes valores totais de desonerações fiscais dadas, sem os devidos estudos de impactos, conforme demonstrativos dados pelo próprio relatório.

Tabela 2 - Evolução histórica do crédito fiscal presumido (valores nominais)

ANO	MONTANTE
2014	R\$ 2.989.048.617,00
2015	R\$ 2.499.429.502,00

2016	R\$ 2.543.876.074,00
2017	R\$ 2.689.814.490,00
2018	R\$ 2.969.096.896,00

Fonte: Relatório Anual SEFAZ-RS 2018.

Tabela 3 Evolução de saídas isentas e não tributadas dos contribuintes da modalidade geral  
(valores nominais)

ANO	SAÍDA COM ISENÇÃO	SAÍDA COM REDUÇÃO DE BC	TOTAIS
2014	R\$ 75.263.414.359,00	R\$ 38.017.948.242,00	R\$ 113.281.362.601,00
2015	R\$ 83.017.867.550,00	R\$ 42.737.829.193,00	R\$ 125.755.696.743,00
2016	R\$ 89.980.889.579,00	R\$ 43.408.523.959,00	R\$ 133.389.413.538,00
2017	R\$ 91.169.826.208,00	R\$ 44.908.231.404,00	R\$ 136.078.057.612,00
2018	R\$ 109.469.938.369,00	R\$ 51.693.925.466,00	R\$ 161.163.863.835,00

Tabela 4 - Saídas do simples nacional (valores nominais)

ANO	SAÍDA (RECEITA BRUTA)
2014	R\$ 60.431.571.066,00
2015	R\$ 60.033.653.106,00
2016	R\$ 61.597.775.288,00
2017	R\$ 63.649.411.539,00
2018	R\$ 63.476.368.828,00

Fonte: IBIDEM.

Os números acima expostos patenteiam a necessidade de uma maior divulgação das reais condições econômicas do Estado, nas suas mais diversas esferas, bem são os reflexos da forma como agendas econômicas são impostas para a população por meio de uma criação discursiva de uma realidade fiscal que corresponde a interesses particulares. Atendendo a interesses de reformas aos moldes do projeto neoliberal, conforme mencionado no item sobre o histórico da dívida do Rio Grande do Sul, o Poder Legislativo do Rio Grande do Sul, assim como o Congresso Nacional, tem engendrado inovações normativas que, silenciando todas as possíveis fontes alternativas de receitas públicas, faz com que os servidores públicos ou os deveres estatais constitucionais ou legais de concretização de direitos dos cidadãos sejam vistos como os maiores vilões da situação fiscal.

Portanto, como forma de defender a posição dos servidores públicos diante do quadro geral, foi criada a figura do Sonegômetro<sup>108</sup>. Essa atitude foi tomada pelo SINPROFAZ (Sindicato dos Procuradores da Fazenda Nacional). Essa iniciativa teve como principal função se contrapor a iniciativa de grandes contribuintes de expor o quanto de impostos eram arrecadados por meio do Impostômetro. A iniciativa foi iniciada em 2013 e se mantém até hoje.

Apesar de ser inegável do impacto da iniciativa para se evidenciar o montante de impostos que são sonegados, alguns pontos devem ser discutidos. Assim como o relatório da CEPAL (2016), toma-se como base da metodologia do Sonegômetro<sup>109</sup> as mesmas bases científicas com que se enfrenta a problemática de impostos: a Rational Choice. Portanto, antes de se adentrar propriamente nas últimas mudanças que tem ocorrido na Receita Estadual nesse biênio de 2019-2020, se faz importante uma análise desses pressupostos.

### 5.3.1 Sonegação: realidade x teoria

A questão fiscal vem sendo enfrentada desde a década de 1970 por meio de instrumentais neoliberais (HARVEY. 2008). As influências das ideias neoliberais ganham as universidades e órgãos oficiais. O *modus operandi* utilizado na cidade de Nova York, México, Inglaterra e nos países da América Latina se torna regra. Em meio à guerra de ideias estabelecidas, o neoliberalismo se torna uma fusão de vários aspectos esparsos: monetarismo (Friedman), racionalidade (Robert Lucas), escolha pública (James Buchanan e Gordon Tullock) e das ideias não tão dotadas de credibilidade, mas que ganharam o coração de Reagan e Arthur Laffer sobre o corte de impostos e o aumento de receita. Essas ideias se instalaram e ganharam repercussão e força em polos educacionais como Stanford e Harvard.

O levantamento da disseminação de ideias é sempre difícil, mas por volta de 1990 a maioria dos departamentos de economia das grandes universidades acadêmicas [instituições que fazem pesquisa] e das escolas de negócios foi dominada por modos neoliberais de pensamento, um fato cuja importância não se pode subestimar. As universidades acadêmicas dos Estados Unidos foram e são campos de treinamento para muitos estrangeiros que levam aquilo que aprenderam para seus países de origem – por exemplo, as principais figuras da adaptação chilena e mexicana ao neoliberalismo eram economistas treinados nos Estados Unidos -, assim como para instituições internacionais como o FMI, o Banco Mundial e a ONU. (HARVEY, 2008, pg. 64)

---

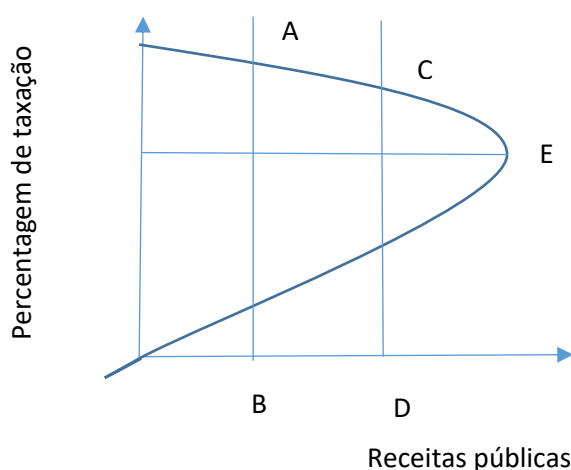
<sup>108</sup> O site oficial atualmente do sonegômetro é: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/>. Por meio dele ficam expostos os quantitativos dados de quanto está sendo sonegado de impostos em “tempo real”.

<sup>109</sup> <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2013>. Acesso em 01.08.2020.

Nesse ponto um autor deve ser focado com mais atenção: Arthur Laffer. Quase todos servidores de órgãos fazendários tiveram contato direto ou indireto com sua teoria devido à demanda nos editais dos respectivos certames. Normalmente, a referida é apenas referida como Curva Laffer. Para melhor apresentá-la se tomará como base os próprios pressupostos da teoria do grande apoiador atualmente de Trump.

Laffer (2008), cuja teorias ganharam força com o Governo de Reagan, tem como curva que leva seu nome o presente gráfico.

Figura 7 - Relação receta x alíquota de taxaço



Fonte: LAFFER (2008)

Dentre as afirmações de Laffer está a máxima de que quanto menor for o percentual de taxaço progressivamente a economia baseada no escambo<sup>110</sup> irá migrar para uma economia monetizada. E assim há uma tendência de, com a diminuição progressiva da taxaço, haver um incremento no montante de entrada das receitas públicas. O ponto A representa uma alta taxaço e uma baixa produtividade enquanto o ponto B representa uma alta produtividade e uma baixa taxaço. A área acima da linha que passa por E é considerada como uma região proibida para o Estado.

A maior piada da própria afirmação do gráfico e da conjectura, que tem suas falhas, mas a princípio poderia ser utilizada como um pressuposto de análise, é o fato de que os pontos A, B, C, D e E não terem valores definidos, porém o E seria o ponto onde “o eleitorado deseja ser taxado”. Isso de início já traz vários questionamentos do tipo: o cidadão que acha justa a

<sup>110</sup> O autor afirma que em uma taxaço de 100% as pessoas vão usar como atividade principal de trocas o escambo e não a via monetária. Apesar do cigarro no Brasil sofre taxaço de 130%, não creio que seja uma cena possível algum cliente desejar trocar um tênis por algumas carteiras de cigarro em um posto de gasolina.

taxação pagará seus tributos da forma o mais correta possível? Caso sim, a moral tributária fica perfeitamente ajustada a moral Kantiana e como Pangloss, o mestre de Cândido, estaríamos vivendo no melhor dos mundos a partir do momento em que esse percentual pudesse ser descoberto. No entanto, o que fazer quando o estado não é visto da melhor forma e todos são ensinados a não pensar como grupo ou perder progressivamente sua solidariedade (perda de direito e de mobilização)?

A falácia continua com a afirmação de que os pontos B e D representam momentos em que o eleitorado deseja mais produtos públicos e, sem diminuir sua produtividade se propõe a pagar mais impostos. Do lado contrário os pontos A e C representam os contribuintes que gostariam a pagar menos impostos e desejam mais bens privados e serviços na economia monetizada.

Evocando o ponto A novamente, aduz-se que um “pai” que cobra demais ficará sujeito aos respectivos reflexos dos filhos, ou seja, induz a rebeliões, mentiras e busca de encobrir as coisas (ampliando isso para um âmbito nacional, ocorrerá a evasão de tributos, ou seja, sonegação). A afirmação como se não se bastasse como infundamentada se incrementa com o seguinte complemento: os pais sempre devem busca o ponto E, mas esse varia bastante, atingindo até mesmo a questão de liberdades entre gêneros de filhos. Isso já fica bem estranho ao se tomar a analogia de um líder de figura paterna.

Como a forma de explicar o ponto E é variável, o autor tomou como exemplo o cerco de Leningrado (exemplo um tanto apelativo). Nessa situação os cidadãos e soldados russos “aceitavam” de bom grado uma taxa de 100% devido ao esforço de guerra. As comparações com a questão de guerra são bem estranhas e descontextualizadas. No caso dos países que venceram a guerra atribui-se a retomada do crescimento da economia à diminuição das taxas de impostos logo depois da guerra. No entanto, países como Alemanha e Japão (os que perderam e tiveram que pagar indenizações de guerra) não diminuíram sua taxa e tiveram que lidar com uma recuperação demorada de suas economias (segundo a visão do autor, a Alemanha retoma o crescimento em 1948 com a desregulamentação de sua economia e o Japão, a partir da década de 1950 por conta da diminuição das taxas dos tempos de guerra).

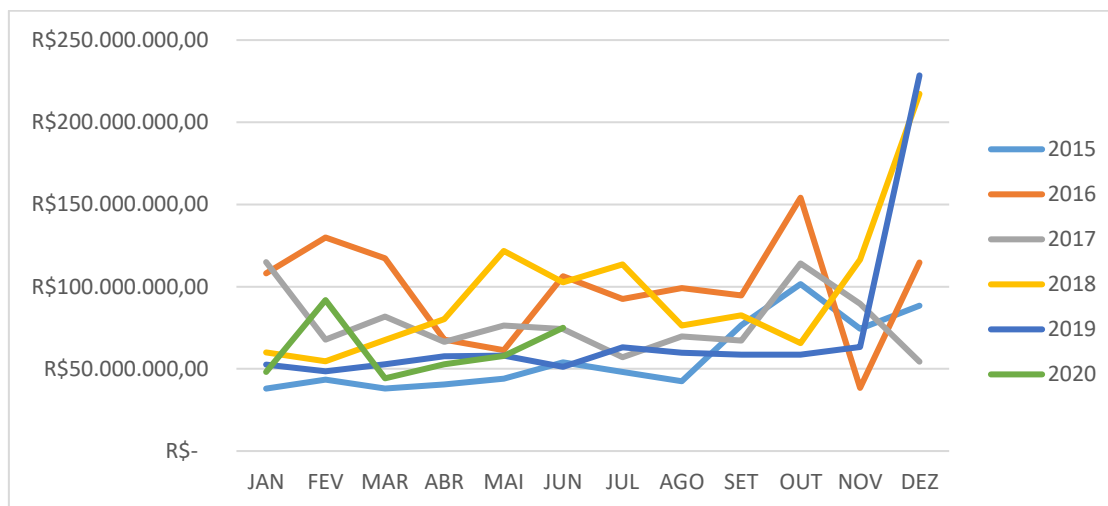
O ponto E, portanto, em uma visão cientificamente precária fica à mercê da vontade do eleitorado que deseja pagar impostos. Mas quem é esse eleitorado? Os empresários desejosos de pagar impostos? Os consumidores finais (sobre quem a carga realmente incide)?

Ao se analisar a realidade a arrecadação não figura como uma função linear e de crescimento constante. Para demonstrar que a atividade de combate de sonegação e, portanto,



o “embate” entre Fisco e contribuintes longe está de ser uma constante, usa-se como parâmetro os Lançamentos Fiscais entre 2016 e 2020<sup>111</sup>.

Gráfico 15 - Evolução autos de lançamento 2015-2020



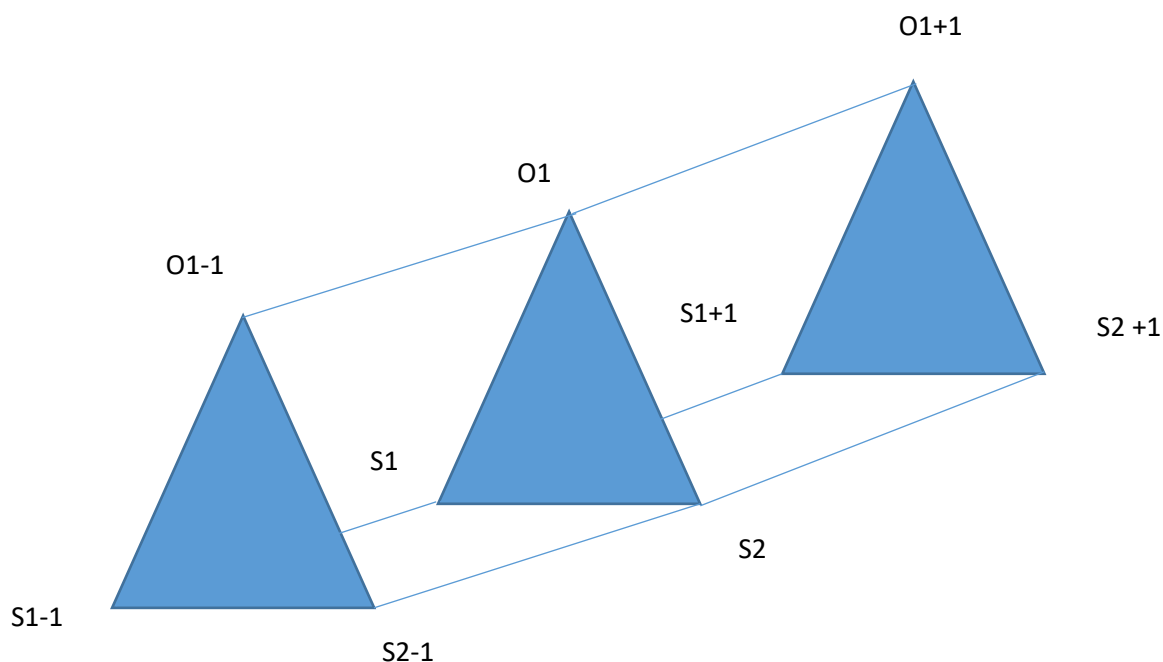
Fonte: Relatórios de lançamento da SEFAZ-RS

Por meio desse gráfico, pode-se perceber que as infrações à legislação tributária estadual não são constantes e têm sua variação conforme períodos determinados dos anos e têm variado conforme os anos. Dessa feita, o presente trabalho tenta mostrar a potencialidade da abordagem da temática por meio do instrumental teórico da representação social. Como é apresentado por Marková (2017), a representação social longe está de ser um processo linear, como o pressuposto teórico de uma racionalidade presente a todo momento nas ações dos indivíduos. Moscovici (2012) não vê a sociedade como um simples conjunto de indivíduos, mas como uma constante interação entre indivíduo e os outros, ou seja, uma constante relação de Ego-Alter ego – Objeto. Relação essa que deve ser entendida como mutável no tempo, conforme as condições em que os indivíduos se encontram. Portanto, para esse autor afigura-se mais interessante observar tanto o adimplemento de tributos quanto a atividade de fiscalização como uma representação social que tem como objeto o *risco fiscal* tributário. Nessa relação, o ego, que representaria o contribuinte, teria suas atitudes moldadas conforme sua percepção da atividade do Fisco e o imaginário que dele se faz. Nessa perspectiva o alter ego nessa equação seria o próprio órgão fazendário atuante.

<sup>111</sup> Os referidos dados tiveram como base os relatórios mensais de arrecadação da Receita Estadual.

Uma ótima forma de representar visualmente essa relação temporal é o modelo do Toblerone de Bauer e Gaskell (1999).

Figura 8 - Representação social no tempo



Fonte: Marková (2017).

Por meio desse modelo se pode ter uma noção melhor da interação entre as pessoas e a forma como essa interação permite a formação de um determinado objeto. O gráfico acima apresentado O é um determinado objeto que é uma representação social decorrente da interação entre S1, representando o ego ou o indivíduo, e S2, representando o Alter ego ou outros que acabam tendo uma influência na atitude do indivíduo. Longe de ser uma constante essas relações sobre alterações no decorrer do tempo. “-1” representa um momento passado e “+1” um momento futuro. Portanto, para o presente pesquisador esse demonstrar ser um modelo teórico mais apropriado para a compreensão da questão fiscal. Apresentados os pressupostos defendidos, é válido fazer uma análise da “cultura” interna que tem se consolidado dentro do órgão analisado.

Como foi ressaltado na questão das atividades do Posto Fiscal de Estreito (conforme o GRÁFICO 8, pg. 103) no período de transição entre os períodos de pandemia, as formas de se comportar frente ao fisco dependem da representação que têm da fiscalização. Os fatores relevantes para se compreender os efeitos da atividade de fiscalização não podem se limitar apenas a racionalidade ou a moralidade dos contribuintes. Devido ao caráter móvel das formas

como o Fisco se porta frente ao contribuinte, as representações - vistas numa perspectiva dinâmica como em Moscovici (2012a) – tem uma capacidade mais eficaz para se entender o comportamento dos indivíduos.

Como uma forma de melhor explicar o porquê da preocupação em mostrar a necessidade de aplicar um novo modelo. Ptolomeu, Copérnico, Kepler, Newton, Einstein e Hubble visualizavam o mesmo fenômeno. O sol sempre se nasceu em Leste e se pôs no Oeste, no entanto, a forma como esse fenômeno foi cada vez mais incrementada por meio da mudança dos modelos teóricos. A percepção diferenciada de um fenômeno permite tanto a visualização daquilo que não era visto quanto a possibilidade de previsões sobre situações futuras. Portanto, conforme Kuhn (1998), deve ser mostrado a falha do paradigma utilizado para que possa buscar um novo paradigma de observação.

#### 5.4 POSTOS FISCAIS FÍSICOS X POSTOS FISCAIS VIRTUAIS: A FORMAÇÃO DE UMA NOVA CULTURA INTERNA.

Com a constante atividade de informatização dos órgãos fazendários que tomou forma em 2010, muitos dos processos anteriormente realizados quando da atividade de fiscalização passaram por uma nova formulação. O Posto Fiscal de Estreito fez parte dessas modificações. A grande quantidade de TIT's por conta de ausência de pagamento de substituição tributária<sup>112</sup> ou de incongruência de cálculos fez com que o supervisor do Posto Fiscal de Estreito à época se interessasse em automatizar o referido processo.

Como diversos colegas e amigos de posto lembram de forma nostálgica, enormes eram as filas de caminhões que carregavam mercadorias sujeitas a ST, chegava-se a lotar o pátio. O futuro pai do Posto Fiscal Virtual teve como ideia a transformação desses processos, que eram feitos de forma física, em um processo automatizado por meio do cruzamento de dados. Foi escolhido como foco as ST's por conta do número de TIT's sobre a temática. Os fatos podem ser vistos conforme os relatos a seguir.

---

<sup>112</sup> A Lei Complementar nº 87/96, Lei Kandir, prevê nos artigos 5º a 10 a figura da Substituição Tributária. Por meio da substituição do responsável pelo recolhimento do imposto ICMS, os fiscos estaduais estabelecem uma forma bem mais tranquila de fiscalização. A Substituição Tributária pode ocorrer tanto sobre operações anteriores quanto sobre operações posteriores. A situação é melhor esclarecida por meio de exemplo (FROSSARD, 2014): 1) no caso de operações anteriores, pode-se escolher uma empresa de laticínios. Essa empresa, que recolhe de vários pequenos produtores, fica responsabilizada legalmente de fazer o recolhimento do ICMS referente a cada um dos pequenos produtores (ou seja, é mais fácil cobra de um que de 300, por exemplo); 2) no caso de operações posteriores, pode-se muito bem se utilizar do exemplo de uma indústria de cervejas. Logo, no momento da saída do produto, já se paga o imposto que seria devido na ponta, por meio de uma projeção do valor futuro de venda (novamente a mesma lógica se impõe: é preferível se cobrar de um que de 300 centros de distribuição de cerveja).

O Posto Virtual fica responsável pela avaliação diária de atividades em desconformidade com o disposto na legislação referente à Substituição Tributária. O público alvo é o contribuinte de fora do estado e o *modus operandi* é por meio de disparo de correspondências para os respectivos contribuintes, há a criação de uma constante situação de vigilância. Para o ano de 2020 se prevê a emissão de 40 mil correspondências e, se for mantida a média histórica (76%), serão arrecadados R\$ 32 milhões de reais nesse ano conforme informa o Plano Anual de Fiscalização (BRASIL, 2020, pg. 36).

Uma interessante análise pode ser feita por meio de uma notícia constante no site da SEFAZ-RS de 15.04.2015. A referida matéria trata como ganho a recuperação de R\$ 23,5 milhões em ICMS sem parar um único caminhão, isso nos 100 dias do referido ano e apenas se valendo de ferramentas virtuais de fiscalização. Na referida data, o Posto Fiscal de Erechim já tinha 21 meses de funcionamento (começando a funcionar em julho de 2013). E nessa notícia se pode ver a materialização da atividade de criação de risco.

Uma vez detectada a irregularidade, a Receita emite um documento para que a empresa efetue o pagamento de maneira espontânea. Mais de 52 mil contribuintes já receberam correspondências de autorregularização do ICMS que estava sendo sonegado, sob o risco de serem incluídos nas auditorias da Receita Estadual. A média mensal de arrecadação no ano passado foi de R\$ 5,2 milhões, totalizando R\$ 63,5 milhões no exercício. Nos sete meses de atividade de 2013, o Posto Virtual recuperou R\$ 27,5 milhões de impostos.

Na continuação da referida matéria é reproduzido como fala do então subsecretário da Receita Estadual, Mario Luis Wunderlich dos Santos, que esse tipo de ferramenta é capaz de produzir “maior percepção de risco por parte do contribuinte e o conseqüente crescimento de arrecadação”.

O aparente sucesso inicial tem resultado em números cada vez mais baixos, e há uma razão prática e científico-metodológica, como demonstrarei tão logo. Mas antes se deve atentar para o fato de que, mesmo com esses dados em decréscimo, houve a formação de uma cultura interna na visão da forma de fiscalização. Demonstro isso pela própria estruturação da atividade projetada no Plano Anual de Fiscalização de 2020. Ao se observar a forma como foi delineada a atuação dos Grupos Especializados Setoriais (GES), fica evidente quase sempre uma mesma lógica de atuação: 1) Há uma busca pelos focos de inadimplência, 2) criação de malhas, 3) autorregularização e 4) ação fiscal ostensiva de combate à sonegação (BRASIL, 2020, pg. 20-26).

Conforme a notícia anteriormente apresentada, a média de R\$ 5,2 milhões mensais de 2014 - na melhor das previsões feita em março desse ano - chega a no máximo R\$ 2,6 milhões

considerando a projeção, que provavelmente será revisada, de R\$ 32 milhões a serem arrecadados pela estrutura de Posto Fiscal Virtual em 2020. Qual seria a razão para tanto?

Inicialmente há uma questão prática para isso: houve o afastamento físico daquele que observa os dados da realidade fiscalizada, fato esse que torna difícil a interpretação do próprio fenômenos com o qual se defronta. Tal fato decorre de uma visão utópica e, por vezes, dissimuladamente ingênua que o neoliberalismo, conforme Harvey (2008), lida com a questão da informação, bem tão precioso para a gestão pública.

A teoria neoliberal da mudança tecnológica se sustenta nos poderes coercivos da competição para levar à busca de novos produtos, de novos métodos de produção e de novas formas organizacionais. Mas esse impulso se incorpora a tal ponto ao senso comum dos empreendedores que se torna um fetiche: a crença de que para todo e qualquer problema há um remédio tecnológico. (HARVEY, 2008, pg.79)

A outra razão para o insucesso progressivo de uma atividade de fiscalização que se veja pura e simplesmente delineada no uso massivo de informação / dados decorre de uma questão científico-metodológica. A melhor forma de o demonstrar se baseia em dois autores: SELLARS (2008) e Kenneth Benoit<sup>113</sup>. Wilfrid Sellar, nos idos dos anos 1950, já fazia uma contundente crítica ao que seria hoje comumente visto como uma cega crença na capacidade de se construir um conhecimento sem um intermédio de uma teoria. O “Mito do Dado”, conforme alcunhado pelo referido autor, se constituía na ilusão de que o simples fato de se estocar informações é *de per si* capaz de gerar conhecimento. O combate ao “Mito do Dado” ocorria com base na máxima kantiana: “intuições sem conceitos são cegas”. Ademais, o autor também acrescenta que “a racionalidade é uma questão não de obediência a padrões (os quais os epistemólogos costumam esperar sistematizar), mas, antes, de participação recíproca em um projeto social cooperativo” (SELLAR, 2008, pg. 17).

Já Benoit, numa perspectiva mais moderna, também demonstra uma certa preocupação com o *hype* do uso do Big Data nos tempos atuais. Em sua fala, 5 são os pontos apresentados pelo pesquisador inglês:

- 1) Como gerar conhecimento por meio do Big Data?
- 2) A inferência decorrente de dados não pode ser feita sem que se saiba como os dados são criados ou como se consegue amostras desses dados (o problema prático que ficou evidenciado no caso do Posto Fiscal Virtual).

---

<sup>113</sup> Esse é Professor de Ciência Social Computacional na London School of Economics e os posicionamentos teóricos aqui apresentados se referem ao que este apresentou no debate “The Challenge of Big Data for the Social Sciences” feito com o pesquisador Kenneth Cukier em 2015 na London School of Economics and Political Sciences. Disponível em: <https://youtu.be/IG9RfpGTmJk>. Acesso em 17.07.2020.

- 3) Diferentes formas de conhecimento demandam diferentes formas de aproximação com os respectivos problemas (cada problema, no nosso caso as situações de sonegação, demanda uma visualização metodológica e epistemológica específica ou mista daí decorrente).
- 4) O desafio ético do uso de informações.
- 5) A busca por atualizações metodológicas e aproximação com novas tecnologias.

Não me alongando muito nas discussões técnicas apresentadas por Kenneth Benoit, apresento um exemplo clássico que decorre da repaginação do Mito do Dado de Sellars em sua versão mais moderna, ou seja, *Mith of Data*. Tomando genericamente o conceito de Big Data como a capacidade de se estocar grandes quantidades de informações, há um erro comum que é cometido: achar que os dados que se tem em mãos, por serem massivos, representam a inteireza do Universo observado ( $N=all$ ). Um exemplo prático desse tipo de erro foi o cometido em 1936 pelo *Literary Digest*<sup>114</sup>. Essa era uma revista de grande circulação e que tinha fama de prever com precisão os resultados das eleições americanas. No ano de 1936, ela empreendeu uma das maiores pesquisas de opinião, mas fez uma má escolha de sua amostra. Ou seja, apontou o perdedor da eleição como ganhador.

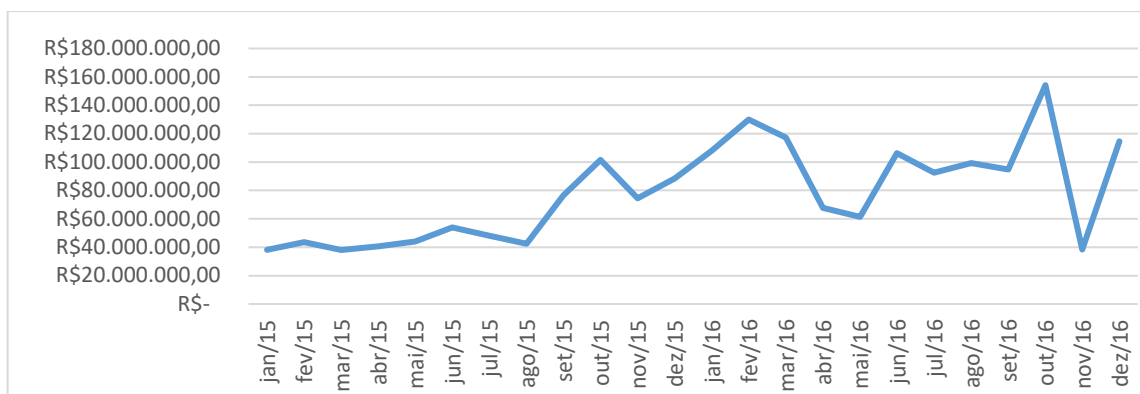
Apesar do insucesso da atividade, vista em um panorama amplo, formou-se uma cultura interna de se priorizar a auto-regularização de contribuintes em vez de ser propor um real combate à sonegação fiscal. Esse comportamento pode ser muito bem percebido ao se observar os comportamentos numéricos dos Autos de Lançamento no conjunto de dois anos desde 2015 conforme abaixo<sup>115</sup>.

---

<sup>114</sup> Para mais informações sobre o presente caso também há material relatando sobre o caso apresentado superficialmente acima: <https://www.math.upenn.edu/~deturck/m170/wk4/lecture/case1.html>. Acesso em 17.08.2020.

<sup>115</sup> Os presentes dados têm como fonte os relatórios mensais de arrecadação de ICMS presentes no site da SEFAZ-RS.

Gráfico 16 - Histórico de autos de lançamento 2015/2016



Fonte: Relatório de Arrecadação SEFAZ-RS.

Gráfico 17 - Histórico de autos de lançamento 2017/2018

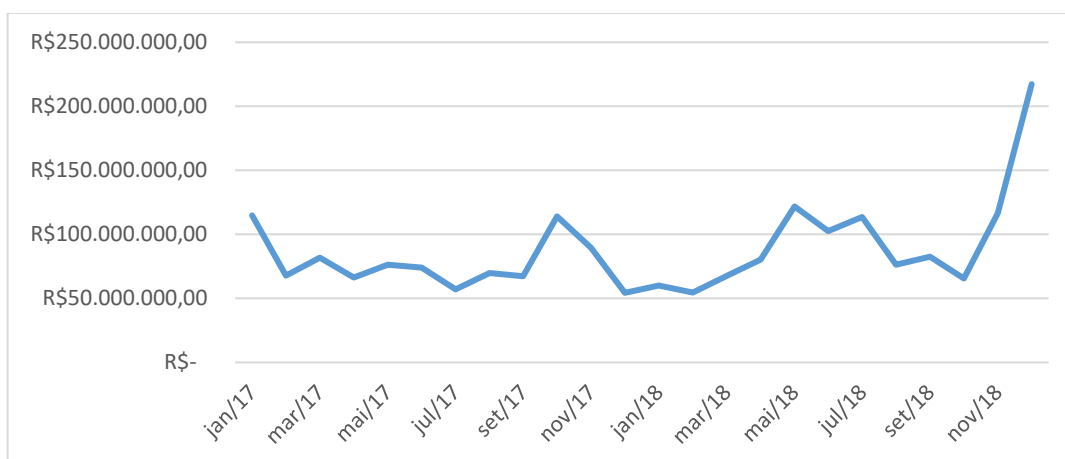
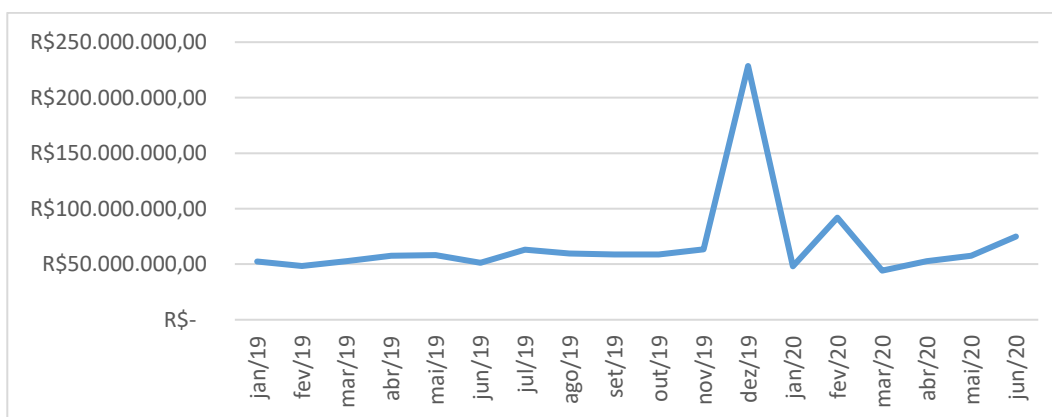


Gráfico 18 - Histórico de autos de lançamento 2019/2020



Como se pode perceber dos gráficos acima apresentados há a formação de uma tendência de se formar um “platô” de Autos de Lançamentos, ou seja, do combate às irregularidades fiscais acaba se tornando cada vez mais uma busca pela auto-regularização dos contribuintes. No entanto, essa forma de se abordar a sonegação fiscal talvez tenha mostrado seus limites. No ano de 2020, iniciou-se o desenvolvimento do “Projeto Águia”. Tanto os AFRE’s quanto os TTRE’s foram chamados para dialogar sobre o desenho do novo projeto.

Uma das principais novidades têm sido a assunção de que várias informações quanto a sonegação não derivam necessariamente de dados que são compilados em bancos de dados de atividades dos contribuintes. O novo projeto tem, portanto, como fito incorporar as atividades de fiscalização de trânsito a uma atividade organizada e centralizada de inteligência. O projeto ainda está em seus momentos iniciais e não se pode formar uma opinião acertada. No entanto, para finalizar esse capítulo é interessante fazer a análise de um caso de sonegação que foi perpetrada por bastante tempo e não foi notada por sistema algum.



## 6 CONCLUSÃO

Em uma realidade que se tem mostrado cada vez mais agressiva aos direitos adquiridos frente ao Estado, é patente a necessidade de se observar o fenômeno de arrecadação. O discurso neoliberal de um Estado pesado e incapaz de gerir bens ou de se sustentar tem ganhado volume desde a década de 1970. Tanto a força política de imposição do discurso quanto a difusão da visão neoliberal nas universidades têm feito com que não se veja solução aparente para o Estado a não ser reduzi-lo ao mínimo.

Momentos drásticos, como os vividos nos tempos da atual pandemia, evidenciam a falácia do “individualismo ético” neoliberal. O Estado dito mínimo não tem apenas escolhido os vencedores no campo econômico, mas também aqueles que são dignos de viver. Procurar uma forma de responder as questões de falta de recursos do Estado demanda mais do que mostrar quão eivado de mentiras têm sido os discursos que justificam as perdas progressivas de direitos. Portanto, diante de uma falta de eficiência de instrumentais analíticos de racionalidade econômica para abordar a sonegação fiscal, se faz necessário mudar o paradigma a ser utilizado.

A relação entre contribuintes e Fisco quase sempre foi marcada pela desconfiança. A questão da arrecadação, no Brasil, foi perdendo cada vez mais a ligação com o uso dos recursos públicos estatais. Esquece-se, ou pura e simplesmente se ignora, a diferença entre as figuras do Fisco e a do executor dos orçamentos públicos. A arrecadação e a execução orçamentária devem se tornar cada vez mais públicas, visto que uma democracia não é adstrita ao livre trânsito em tempos de calamidade pública. O interesse dos cidadãos deve ter voz principalmente quando se luta pelo mínimo: a sobrevivência.

Ao mesmo tempo que se deve fazer do uso de recursos públicos um assunto mais abrangente a todos os cidadãos, também se deve fazer da arrecadação um objeto digno da atenção do campo científico. Uma tributação que pode ser feita de forma equânime e isonômica afigura-se uma das melhores formas de dissipar o mito de um Estado vil frente ao contribuinte. Mas para isso uma longa jornada deve ser feita haja vista a conotação negativa arraigada a figura da atividade de arrecadação. Grandes empresários ou políticos, nos últimos tempos, têm declarado abertamente que praticam ou praticaram sonegação. A representação de um Leviatã que é a razão do não progresso em muito ajuda a transformar a atitude da sonegação em uma luta moral contra um Estado “opressor”. Até mesmo o sistema legal tem ajudado a prática ao se estabelecer alíquotas baixíssimas para heranças ou não se tributando dividendos em território nacional. As grandes fortunas, normalmente juntadas pelo financiamento público dos tributos, tem se mantido ilesas mesmo diante de quadros catastróficos de saúde pública. Deve-se somar

a todos esse panorama a caracterização da sonegação como um tipo penal *sui generis*, no qual o sonegador – que muitas vezes pode pagar seus débitos em parcelas a perder de vistas – recebe o perdão estatal ao fazer o “favor” de cumprir uma obrigação legal.

No campo científico, a sonegação e arrecadação deve ser encarada como fenômenos sociais. Portanto, os instrumentais com os quais a temática é abordada devem ser multidisciplinares, posto o grande leque de aspectos da vida que são tocados por esses fenômenos. Uma abordagem da temática usando-se como pressuposto analítico um indivíduo epistêmico “racionalmente perverso e egoísta” mais serve à implantação de políticas públicas neoliberais que propriamente à ciência. Destarte, buscou-se uma contraposição ao modelo de “racionalidade abstrata” na construção teórica da representação social. Esse último tem implicações tanto conceituais quanto metodológicos.

Ao se assumir a atividade de fiscalização e a consequente criação do risco fiscal como representações sociais, afasta-se a simplicidade visualização da arrecadação como simples relação de “*payoffs*” e “*interests*”. Desvela-se a complexidade do fenômeno, o qual é ao mesmo tempo político, econômico, sociológico e psicológico. No campo científico, muitas das vezes, ocultam-se alguns questionamentos como, por exemplo, no caso da natureza da gravidade (KUHN, 1998). Esse questionamento já estava presente desde os tempos de Aristóteles, mas, a favor da capacidade de previsão de fenômenos, Newton preferiu silenciar-se quanto a temática a favor da busca de modelos matemáticos de previsões de movimento. Einstein modificou completamente a forma de visualizar o fenômeno por meio da mudança de perspectiva: a curvatura do espaço tempo. Creio que estejamos enfrentando algo parecido no caso dos tributos. O interesse de se tentar domesticar o futuro por meio de previsões e seus modelos matemáticos tem ocasionado uma obnubilação do questionamento sobre a própria natureza dos fenômenos vinculados ao mundo fiscal-tributário.

Portanto, sabendo que a temática longe está de ser pacífica – visto que paradigmas não são rompidos pelo simples convencimento discursivo -, espero ao menos ter cumprido a missão de ter dado uma nova perspectiva ao fenômeno e poder contribuir para trabalhos científicos e debates por vir.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALLINGHAM, Michael G.; SANDMO, Agnar. Income Tax Evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1. pg. 323-338. North-Holland Publishing Company. 1972.

BAUER, M. W.; GASKELL, G. Towards a paradigm for research on social representations. *Journal for Theory of Social Behaviour*, v. 29, n. 2, p. 163-186, 1999.

BEVILAQUA, Ciméa B. A unidade do estado como processo técnico. In: *Antropologia da Ciência e da Tecnologia* (organizado por: Cláudia Fonseca, Fabíola Rohden, Paula Sandrine Machado e Heloísa Salvatti Paim). Porto Alegre: Sulina, 2016. pg. 149-179.

BOURDIEU, Pierre. *Homo Academicus*; tradução Ione Ribeiro Valle, Nilton Valle; revisão técnica Maria Tereza de Queiroz Piacentini. 2ª ed., 2 reimp. Florianópolis: Editora da UFSC. 2019.

BOURDIEU, Pierre. O campo Econômico. *Política & Sociedade*, Florianópolis, nº6, 2005. pg. 15-57.

BOURDIEU, Pierre. *O Poder Simbólico*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2007.

BOURDIEU, Pierre. *Os usos sociais da ciência: por uma sociologia clínica do campo científico*. São Paulo: Unesp, 2004.

BOURDIEU, Pierre; CHANBOREDON, Jean-Claude; PASSERON, Jean-Claude. *Ofício de Sociólogo: metodologia da pesquisa na sociologia*. 8 ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2015.

BOUVIER, Michel. *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*. 10ª ed. Paris : LGDJ Lextenso éditions, 2010.

CEPAL. *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016: Las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad*. Nações Unidas. 2016.

CHANG, Ha-Joo. *23 coisas que não nos contam sobre o capitalismo*. São Paulo: Cultrix, 2013.

CLIFFORD, James. *A experiência etnográfica: antropologia e literatura no século XX*. 4ª ed. Rio de Janeiro: Editora UFRJ, 2011.

CORREIA NETO, Celso de Barros. Formação do Direito Tributário como Disciplina Jurídica: recortes e exclusões. *Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFBA*. V. 26. N. 28. 2016.

COSTA, Joice Beatriz da. *Análise da linguagem: a condição de possibilidade dos enunciados filosóficos*. Ijuí: Ed. Unijuí, 2013.

DELUMEAU, Jean. História do Medo no Ocidente. 1300-1800: uma cidade sitiada. São Paulo: Companhia das Letras, 2009.

DURKHEIM, Émile. A Educação Moral. Petrópolis: Vozes, 2008.

DURKHEIM, Émile. Sociologia e Filosofia. 1ª Ed. Companhia Editora Forense. 1970. Rio de Janeiro.

ENCAT (Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais). Manual de Orientação do Contribuinte: Padrões Técnicos de Comunicação. Versão 5.0. Brasil: Março de 2012.

FAORO, Raymundo. Os donos do poder: formação do patronado político brasileiro. 3ª ed. São Paulo: Globo, 2001.

FERRARI FILHO, Fernando; PICCOLOTTO, Volnei. A Dívida Pública do Rio Grande do Sul: uma Análise sob a Ótica da Hipótese de Fragilidade Financeira de Minsky. Análise Econômica, Porto Alegre, v. 36, n. 71. pg. 295-322. Set. 2018. DOI: [dxdoi.org/10.22456/2176-5456.76936](https://doi.org/10.22456/2176-5456.76936)

FOUCAULT, Michel. Vigiar e punir: nascimento da prisão. 42 ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2014.

FROSSARD, Dermeval. ICMS genérico: teoria e questões comentadas aplicáveis a todos os Estados e ao Distrito Federal. 4ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2014.

GIAMBIAGI, Fabio. Finanças públicas: teoria e prática no Brasil. 4ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

HARVEY, David. O neoliberalismo: história e implicações. 2ª ed. Edições Loyola: São Paulo, 2008.

KUHN, Thomas. A Estrutura das Revoluções Científicas. 5ªed. Ed. São Paulo: Ed. Perspectiva, 1998.

LAFFER, Arthur B. The end of prosperity: how higher taxes will doom the economy. Threshold Editions. New York: 2008.

LAPLACE, Pierre Simon. Ensaio Filosófico sobre as probabilidades. Rio de Janeiro: Contraponto: Ed. PUC-Rio, 2010.

LEROY, Marc. L'impôt sur le revenu entre idéologie et justice fiscale : perspective de sociologie fiscale. In: Politiques et management public, vol. 14, n° 4, 1996. pp. 41-71.

LEROY, Marc. L'organisation du contrôle fiscal. Une forme « originale » de bureaucratie. In: Revue française de science politique, 44<sup>e</sup> année, n°5, 1994. pp. 811-835

LORETO, M. L.; MEDEIROS MASSARANI, L; MOREIRA, I. C. Repercussões do Caso Lysenko no Brasil. Anais eletrônicos do 14º Seminário Nacional de História da Ciência e da Tecnologia – 14º SNHCT. UFMG. 2014.

MARKOVÁ, Ivana. The Making of the theory of social representations. Cadernos de Pesquisa. Vol. 47. N. 163. São Paulo Jan/Mar. 2017. P. 359-375.

MAUSS, Marcel. Sociologia e antropologia. 1ª ed. São Paulo: Cosac Naify, 2003.

MINARDI, Josiane. Manual de Direito Tributário. Salvador: Editora Juspodium, 2014.

MIRANDA, Ana Paula Mendes de. Burocracia e fiscalidade: uma análise da prática de fiscalização e cobrança de impostos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

MOSCOVICI, Serge. A invenção da sociedade: sociologia e psicologia. Petrópolis: Vozes, 2011.

MOSCOVICI, Serge. A psicanálise, sua imagem e seu público. Petrópolis: Vozes, 2012(b).

MOSCOVICI, Serge. Representações Sociais: investigações em psicologia social. 9 ed. Petrópolis. RJ: Vozes, 2012 (a).

MOSCOVICI, Serge; FAUCHEAUX, C. Self-esteem and exploitative behavior in a game against chance and nature. Journal of Personality and Social Psychology. Vol 8. No.1. pg.83-88. 1968.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. ESTUDOS DO IPEA [TEXTO PARA DISCUSSÃO Nº 1469] – A Evolução da estrutura Tributária e do Fisco Brasileiro: 1889-2009. Brasília: janeiro de 2010

PERETTI – WATEL, Patrick. Sociologia du Risque. Armand Colin. Paris, 2007.

PIANCASTELLI, Marcelo; PEROBELLI, Fernando. ICMS: Evolução e Guerra Fiscal. Texto da Discussão nº 402. IPEA: Brasília, 1996

Project Management Institute. A guide to the Project Management Body of Knowledge. 3ªed. Pennsylvania: Project Management Institute, 2004.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Fazenda. Divisão de Fiscalização e Cobrança da Receita Estadual. PLANO ANUAL DE FISCALIZAÇÃO. Março de 2020.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Fazenda. Receita Estadual. Demonstrativo das Desonerações Fiscais – nota técnica, resultados em 2018 e retrospectiva histórica (junho de 2019)

RIUTORT, Philippe. Compêndio de Sociologia. São Paulo: Paulus, 2008.

ROCHA PINTO, Gabriela Maria Hilu da. Os caminhos do leão: uma etnografia do processo de cobrança do imposto de renda. Niterói: EdUFF, 2006.

ROCHA PINTO, Gabriela Maria Hilu da. Os caminhos do Leão: uma etnografia do processo de cobrança do imposto de renda. Niterói: EdUFF, 2006.

SADER, Emir; JINKINGS, Ivana (coords). Enciclopédia Contemporânea da América Latina e do Caribe. Ed. Boitempo. Rio de Janeiro, 2006.

SANTOS, J. Albano. A fiscalidade: medições e limites. Estudos de Economia. Vol. IX, nº 4, JUL-Set, 1989. pg. 393-426.

SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Demonstrativo das Desonerações Fiscais: Nota Técnica, Resultados em 2018 e Retrospectiva Histórica. Junho de 2019.

SOARES, Domitília Diogo. Percepção da Fiscalidade em Portugal: um estudo exploratório. Coimbra: Almedina, 2004.

SOUZA, Jessé. A elite do atraso. Rio de Janeiro: Estação Brasil, 2019.

SOUZA, Jessé. A tolice da inteligência brasileira: ou como o país se deixa manipular pela Elite. São Paulo: LeYa, 2015

SOUZA, Pedro H. G. Ferreira de. Uma história de Desigualdade: a concentração de renda dentre os ricos no Brasil. 1926 – 2013. 1ª ed. São Paulo: Hucitec: Anpocs, 2018.

TEIXEIRA, Carla Costa; SOUZA LIMA, Antonio Carlos de. A Antropologia da Administração e da Governança no Brasil: Área temática ou Ponto de Dispersão?. In: MARTINS, Carlos Benedito. Horizontes das ciências sociais no Brasil: antropologia. São Paulo: ANPOCS, 2010. P.51-95.

TIPKE, Klaus. Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Ed. 2012. WEISS, Raquel. A teoria Moral de Émilie Durkheim. XII Congresso da Sociedade Brasileira de Sociologia. UFPE, 2007.

ZILVETI, Fernando Aurelio. A evolução histórica da teoria da tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário. São Paulo: Saraiva, 2017.