



**FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS**  
**ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS**  
**CENTRO DE FORMAÇÃO ACADÊMICA E PESQUISA**  
**CURSO DE MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

**AVALIAÇÃO DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL DA**  
**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE PERNAMBUCO**

**GUSTAVO ANDRÉ COSTA BARBOSA**

**RIO DE JANEIRO / 2010**



**FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS**  
**ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS**  
**CENTRO DE FORMAÇÃO ACADÊMICA E PESQUISA**  
**CURSO DE MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

**AVALIAÇÃO DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL DA  
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE PERNAMBUCO**

Dissertação apresentada à Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas – EBAPE, da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração pública.

**GUSTAVO ANDRÉ COSTA BARBOSA**

**RIO DE JANEIRO / 2010**

GUSTAVO ANDRÉ COSTA BARBOSA

**AVALIAÇÃO DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL DA  
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE PERNAMBUCO**

Trabalho apresentado à Fundação Getúlio Vargas, no Curso de Pós-Graduação em Administração Pública, como Dissertação Final do Mestrado.

Prof. Istvan Karoly Kasznar

Rio de janeiro/ 2010

## AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus por ter a oportunidade de desafiar a mim mesmo, buscando o aperfeiçoamento dos meus conhecimentos.

Aos meus pais Célia e Onildo (*in memoriam*) pela conscientização desde cedo e estímulo constante para o investimento em educação.

A minha esposa, Suzana, pela compreensão e apoio incondicional, mesmo quando minha ausência era necessária.

Aos meus filhos André, Gabriel e Daniel, que na inocência de criança me deram ao mesmo tempo descontração e força para vencer os obstáculos que surgiram durante minha caminhada.

Ao professor Istvan Kasznar, que desde o primeiro contato depositou crédito na minha pessoa e conduziu o trabalho com cordialidade, respeito e profissionalismo. Aos professores Joaquim Rubens e Francisco Barone que gentilmente aceitaram o convite para banca examinadora e enriqueceram com suas observações este estudo.

À Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco e seus dirigentes pela parceria com o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco e à Escola de Contas Professor Barreto Guimarães, responsáveis pela iniciativa do Curso de Mestrado. Em particular, à ex-Secretária da Fazenda, Maria José Briano, por sua insistência e confiança na minha participação.

Aos colegas da 1ª turma de Mestrado em Administração Pública, verdadeiros amigos, e aos professores da Fundação Getúlio Vargas por momentos enriquecedores e de grande prazer, proporcionados por debates de alto nível.

Aos colegas da Secretaria da Fazenda que colaboraram com essa empreitada e em especial, a Antônio Almeida e Flávio Mota, que se ocuparam para transformar dados em informações. Ao meu amigo Alexandre Baltar, pelo interesse e vibração particular. A todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a realização do presente trabalho.

## RESUMO

Não é tarefa fácil abordar um tema como o de tributos, principalmente em um país como o Brasil, com grandes e históricas dívidas sociais, que permanece com uma das cargas tributárias mais elevadas do Mundo e com uma qualidade na oferta de serviços públicos que, na maioria das vezes, deixa a desejar. Pior ainda é discutir a eficácia do papel do Auditor Fiscal, já que temos a missão de prover o Estado de recursos públicos para a implementação e manutenção de políticas necessárias para a sociedade. Nem sempre para cumprir esse papel conta-se com o apoio integral da classe política e da população. Para compensar tal desafio, a maior motivação e certeza é que há na Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco verdadeiros empreendedores com capacidade técnica e vontade de mudar algumas realidades, já não tão sintonizadas com os desafios dos tempos modernos. Partindo da premissa que a introdução do Planejamento, por meio da criação da Diretoria de Planejamento e Controle da Ação Fiscal no início de 2002 na estrutura organizacional da Administração Tributária, resultou em um salto de qualidade no resultado da ação fiscal, esse estudo apresenta uma avaliação dos processos fiscais comparando-se a partir de 1998 até o início de 2002 e daí até o ano de 2006. Percebe-se que não houve incremento em relação à efetividade da ação fiscal, constatando-se correlação estatística entre os valores recuperados pelo Fisco quando comparados o período posterior à mudança organizacional com o anterior, verificado pelo Teste de Wilcoxon. Ao mesmo tempo, percebeu-se uma necessidade clara do Estado rever suas leis, prazos e condições de trabalho no que se refere à execução fiscal, sob pena de não conseguir reaver parcela de tributo sonegado em tempo hábil, já que 84,9% dos processos não tiveram suas defesas administrativas apresentadas ou saldos devedores regularizados. Na pesquisa dirigida aos gerentes da Diretoria de Planejamento, suas respostas indicam que o caminho precisa ser mantido, buscando contínua evolução e coerência do planejamento estratégico e permanente aperfeiçoamento do modelo de gestão adotado em busca de resultados, com sensibilidade social e respeito profissional a cada integrante do Órgão.

**PALAVRAS-CHAVE:** Ação Fiscal; Avaliação; Planejamento; Segmentos Econômicos; *Customer Relationship Management (CRM)*. Modernização.

## ABSTRACT

It's not easy dealing with an issue like taxes, especially in a country like Brazil with great historical and social debts, but it remains one of the highest tax burdens in the World and with a quality public services that in most cases, lacking. Worse is to discuss the effectiveness of the role of the Fiscal Taxes, even mission is to provide the state of resources for the implementation and maintenance of policies necessary for society. Often to fulfill this function there isn't the full support of politicians or the population. To offset this challenge, the motivation and certainty is that exist at Pernambuco State's Department of Finance, real entrepreneurs with expertise and willingness to change some realities, no longer attuned to the challenges of modern times. Assuming that the introduction of Planning, through the creation of the Directorate of Planning and Control Fiscal Action in early 2002 in the organizational structure of the Tax Administration, resulted an improvement of the inspection activities results, this study presents an evaluation the qualitative behavior of the taxation comparing from 1998 until early 2002 and then by the year 2006. Realized that there weren't gains in effectiveness of inspections, comproved by the values comparison between the period after the organizational change and the other before that, analysed by the Wilcoxon Test. At the same time, it became a clear need to review the laws, terms and working conditions with regard to tax collection, otherwise you can not recover share of tax withheld on time, because 84,9% of the processes didn't have administrative defense and not were regularized the rest. With regard to questionnaire managers, their answers indicate that the direction must be maintained, seeking continuous evolution and consistency of organizational strategic planning and constant improvement of the management model adopted in pursuit of results, with social sensitivity and professional respect for each member of the Board.

**KEY WORDS:** Fiscal Action; Assessment; Planning; Economic sectors; Costumer Relationship Management; Modernization.

## SUMÁRIO

<b>CAPÍTULO 1 - INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
1.1 APRESENTAÇÃO.....	12
1.2 OBJETIVO FINAL.....	14
1.3 OBJETIVOS INTERMEDIÁRIOS.....	15
1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO.....	15
1.5 RELEVÂNCIA DO ESTUDO.....	17
<b>CAPÍTULO 2 – METODOLOGIA.....</b>	<b>18</b>
2.1 TIPO DE PESQUISA.....	18
2.2 UNIVERSO E AMOSTRA.....	19
2.3 COLETA DE DADOS.....	20
2.4 TRATAMENTO DE DADOS.....	20
2.5 LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	21
<b>CAPÍTULO 3 – REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>21</b>
3.1 O PROCESSO HISTÓRICO NA FORMAÇÃO DO ESTADO.....	21
3.2 CONTEXTO ECONÔMICO NACIONAL.....	23
3.3 A GERAÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA.....	27
3.4 A MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	33
3.5 UMA DISCUSSÃO SOBRE A CARGA TRIBUTÁRIA.....	37
<b>CAPÍTULO 4 – A REFORMULAÇÃO DO MODELO DE AÇÃO FISCAL.....</b>	<b>42</b>
4.1 O DIAGNÓSTICO DO MODELO DE AÇÃO FISCAL.....	42
4.2 A NOVA VISÃO.....	43
4.3 REFERÊNCIAS PARA O NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL.....	49
4.4 PRINCÍPIOS CHAVES DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL.....	52
4.5 REQUISITOS DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL PARA A FISCALIZAÇÃO.....	57
4.5.1 MODELO ORGANIZACIONAL.....	58
4.5.2 OUTRAS MEDIDAS ADOTADAS PARA IMPLANTAÇÃO DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL.....	59
4.6 MEDIDAS COMPLEMENTARES.....	60
4.7 DIRETRIZES DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL EM RELAÇÃO À FISCALIZAÇÃO.....	60
4.8 A ADOÇÃO DO GERENCIAMENTO POR OBJETIVOS E DO MODELO DE GESTÃO POR RESULTADOS.....	64
<b>CAPÍTULO 5 – OS CONCEITOS DO MARKETING DE RELACIONAMENTO APLICADOS À NOVA VISÃO.....</b>	<b>69</b>
5.1 A ADAPTAÇÃO DA FERRAMENTA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	69
5.2 ESCLARECIMENTOS SOBRE O CRM.....	70
5.3 CRIANDO UMA ESTRATÉGIA COM O CRM.....	71

5.4	APLICABILIDADE DO CRM NO SERVIÇO PÚBLICO.....	72
<b>CAPÍTULO 6 – ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>		<b>77</b>
6.1	INTRODUÇÃO.....	77
6.2	O TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DO ESTADO.....	80
6.3	O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.....	85
6.4	COMPARATIVO DOS RESULTADOS ALCANÇADOS.....	85
6.4.1	INTRODUÇÃO.....	85
6.4.2	ANÁLISE QUANTITATIVA DOS PROCESSOS DE DÉBITOS FISCAIS.....	85
6.4.3	APLICAÇÃO DO TESTE DE WILCOXON.....	89
6.4.3.1	INTRODUÇÃO.....	89
6.4.3.2	METODOLOGIA.....	90
6.4.3.3	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	91
6.4.4	CONCLUSÃO.....	94
<b>CAPÍTULO 7 – REFERÊNCIAS.....</b>		<b>95</b>
<b>ANEXO - ANÁLISE DAS ENTREVISTAS COM OS GERENTES DE SEGMENTO ECONÔMICO.....</b>		<b>100</b>
1.	INTRODUÇÃO.....	100
2.	METODOLOGIA.....	101
3.	RESULTADOS OBTIDOS.....	102
4.	CONCLUSÃO.....	116
5.	SUGESTÕES PARA FUTUROS ESTUDOS.....	117



## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1: Evolução dos investimentos e despesas do Governo de Pernambuco 1999-2008.....</b>	<b>40</b>
<b>Tabela 2: Execução Orçamentária das Receitas do Governo de Pernambuco 1999-2008.....</b>	<b>41</b>
<b>Tabela 3: Graduação de abordagem.....</b>	<b>58</b>
<b>Tabela 4: Valores médios dos processos fiscais.....</b>	<b>91</b>
<b>Tabela 5: Cálculo das diferenças entre as médias mensais.....</b>	<b>92</b>
<b>Tabela 6: Valores críticos bi-caudais para o teste de Wilcoxon.....</b>	<b>93</b>

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1: As partes da Organização segundo Mintzberg.....</b>	<b>49</b>
--	-----------

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>GRÁFICO 1: Percepção da atuação da SEFAZ-PE.....</b>	<b>103</b>
<b>GRÁFICO 2: Razões para uma percepção positiva para a SEFAZ-PE.....</b>	<b>104</b>
<b>GRÁFICO 3: Razões para uma percepção negativa para a SEFAZ-PE.....</b>	<b>105</b>
<b>GRÁFICO 4: Percepção sobre a qualidade do atendimento.....</b>	<b>106</b>
<b>GRÁFICO 5: Percepção sobre a qualidade da legislação.....</b>	<b>107</b>
<b>GRÁFICO 6: Percepção sobre a inovação.....</b>	<b>108</b>
<b>GRÁFICO 7: Percepção sobre a qualidade do planejamento e sua aplicação.....</b>	<b>109</b>
<b>GRÁFICO 8: Percepção sobre o nível de acompanhamento da atividade econômica.....</b>	<b>110</b>
<b>GRÁFICO 9: Percepção sobre o nível de acompanhamento da arrecadação.....</b>	<b>111</b>
<b>GRÁFICO 10: Percepção sobre a qualidade na execução das ações fiscais.....</b>	<b>112</b>
<b>GRÁFICO 11: Percepção sobre a atitude dos contribuintes.....</b>	<b>113</b>
<b>GRÁFICO 12: Percepção sobre a utilização de mídia.....</b>	<b>114</b>
<b>GRÁFICO 13: Nível de relacionamento com entidades representativas dos contribuintes.....</b>	<b>115</b>

## **CAPÍTULO 1 - INTRODUÇÃO**

### **1.1 APRESENTAÇÃO**

O Estado, na condição de poder público, figura em uma posição juridicamente superior a do poder particular. A justificativa para esta desigualdade jurídica é que o Estado, na relação de Direito Público, representa ou defende os interesses da sociedade (o interesse público), respeitados os direitos e garantias fundamentais, evidentemente. Ou seja, o Estado prevalece sobre o indivíduo, pois representa a coletividade como um todo e o bem comum. A satisfação das necessidades dos indivíduos só é possível através do Estado, pois o homem é, por natureza, um ser social.

As organizações públicas constituem estruturas organizacionais complexas, com sistemas interdependentes e dinâmicos. Assim, “Administração Pública é ação calculada para maximizar a realização de objetivos que são públicos por definição” (WALDO, 1964, p.08). Também faz parte das funções da Administração Pública estudar, racionalizar, buscar e calcular continuamente os meios pelos quais os objetivos públicos possam ser maximizados.

Nesse contexto, ressalve-se o poder de estabelecer o sistema legal tributário. Particularmente para o foco dessa Dissertação, as obrigações de natureza tributária impostas pelo Estado (sujeito ativo) sobre o particular (sujeito passivo: pessoa física ou pessoa jurídica).

Um sistema tributário é formado pelo conjunto de tributos, contribuições e taxas, com suas leis e atos normativos regulares e obrigatórios, inclusive as penalidades previstas, caso ocorra seu descumprimento, com a finalidade de suportar

financeiramente as atividades de governo e patrocinar a Administração Pública, principalmente para viabilização de suas políticas voltadas ao cidadão.

A Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco (SEFAZ-PE) tem como missão institucional: “prover e gerir os recursos financeiros necessários à implementação das políticas públicas do Estado.”

Entre as características de um estado federativo, está a autonomia financeira dos seus componentes e a participação efetiva na produção de normas centrais. A autonomia financeira é um dos mais importantes pressupostos da efetiva autonomia de um estado membro de uma federação, ou seja, para que este possa desempenhar suas responsabilidades com real autonomia, é necessária a previsão de recursos, suficientes e não sujeitos a condições. Ou seja, é necessário que ocorra a descentralização jurídico-financeira, revestida da autonomia para obter, gerenciar e dispor de recursos financeiros. Se por um lado a autonomia financeira é essencial, as demandas da sociedade forçam a busca por condições estáveis para a arrecadação tributária.

O cidadão que muitas vezes se vê impotente diante das dificuldades no atendimento da rede pública de serviços, sentindo-se duramente desamparado pelo Estado Brasileiro, de elevada ineficiência e um grande sumidouro de recursos públicos, ao mesmo tempo está se tornando cada vez mais consciente e exigente. Passando a incorporar o exercício de direitos e deveres no seu dia-a-dia e se enxergando como um cidadão cliente, ele vem causando mudanças lentas, mas importantes, pelo julgamento do serviço recebido. Aquilo que antes era visto como falta de respeito, como a crítica clara à baixa qualidade do serviço público, hoje é reconhecido e aplaudido, como direito à cidadania.

Considerando as enormes demandas do povo brasileiro, é de grande complexidade compatibilizar os serviços públicos de qualidade a serem prestados com

os recursos e atribuições de cada esfera governamental. É praticamente impossível estabelecer limites aos deveres institucionais de cada membro federativo, ao mesmo tempo em que as desigualdades regionais refletem a baixa capacidade de arrecadação tributária das regiões menos desenvolvidas.

Num extremo, portanto, as regiões apresentariam uma escassa capacidade executiva agravando a insatisfação pelo não atendimento das aspirações de desenvolvimento e contribuindo para enfraquecer o ânimo regionalista de sustentar a federação. (REZENDE, 2007 p.53).

Estamos vivenciando no Brasil um contexto de maior demanda por melhores políticas públicas e de um questionamento da carga tributária já estabelecida, considerando também o conflituoso processo histórico de geração de receitas públicas e sua repartição para as esferas de governo. Atualmente o maior acesso às informações e a elevação dos níveis de educação e cidadania, entre outras razões, aumentam a pressão da sociedade e configuram um momento de difícil compatibilização econômica e política. A Administração Pública precisa buscar as soluções viáveis, trazendo o cidadão para o centro de suas atenções e preocupações.

## **1.2 OBJETIVO FINAL**

Esta dissertação tem como objetivo principal demonstrar os impactos nos resultados dos processos de realização da arrecadação tributária, em especial na ação fiscal propriamente dita da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, após a implantação do Projeto de Revisão do Modelo de Ação Fiscal (REMAF), concentrando a análise após a criação da Diretoria Geral de Planejamento e Controle da Ação Fiscal (DPC), por meio do comportamento da recuperação tributária no lançamento de ofício do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Para tanto, estabeleceu-se em relação à constituição e cobrança de processos fiscais, as seguintes questões para análise:

- Houve incremento dos valores de crédito tributário para o Estado constituído pela fiscalização, ou seja, que foi validado na esfera administrativa?
- Pode-se estabelecer uma correlação com o crescimento de regularização de débitos tributários de uma maneira geral em função das atividades do fisco?

### **1.3 OBJETIVOS INTERMEDIÁRIOS**

- relacionar pontos em comum com o *Customer Relationship Management* (CRM) aplicado nas empresas;

### **1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO**

O valor a ser efetivamente arrecadado em impostos de uma maneira justa para todas as empresas e eficaz para o estado é o maior desafio da Administração Tributária de qualquer esfera governamental no mundo. A sonegação fiscal, pelos seus próprios mecanismos de atuação, dificulta a identificação da exata parcela de recursos devida e não recolhida aos cofres públicos. A subjetividade é intrínseca às auditorias fiscais, que podem levantar créditos tributários, ou seja, valores a serem recuperados ao erário, levando-se em consideração determinada ótica da legislação tributária e/ou contábil, mas dificilmente abrangerá a totalidade dos critérios legais estabelecidos para o correto cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes. Portanto, não é intenção deste trabalho avaliar a recuperação de créditos tributários em seu aspecto quantitativo,

particularizando cada processo, ou seja, não se pretende determinar o valor objeto de recolhimento que deveria ter sido efetuado pelos contribuintes.

Assim, o estudo vai se restringir à avaliação dos resultados globais em extratos do universo de contribuintes que foram tratados seguindo uma análise econômica mais apurada, aprofundando-se também no conhecimento de legislação específica e do aspecto operacional do segmento econômico que a empresa está inserida, em contraposição às médias de desempenho da mesma parcela dos contribuintes analisados. A pesquisa não levará em consideração outros fatores políticos, econômicos ou organizacionais que possam influenciar o desempenho na recuperação desses valores.

Assim, na elaboração dessa dissertação foram estabelecidos os seguintes parâmetros:

- a) Quanto ao aspecto geográfico, como as ações fiscais são desenvolvidas em todo o Estado, não houve restrições à localização cadastral do contribuinte, nem foi levado em consideração algum fator de ponderação em relação à importância econômica da região onde se localizam os contribuintes fiscalizados.
- b) Quanto aos indicadores, foram estabelecidos como percentual de crédito tributário reconhecido como válido na esfera administrativa e o volume apurado, comparativamente em relação aos períodos considerados.
- c) Quanto ao período de análise, considerando que o Decreto nº 24.024, de 14 de fevereiro de 2002, foi o marco da SEFAZ-PE na estruturação das atividades de planejamento das ações fiscais dentro da Administração Tributária, ao criar em seu organograma a Diretoria Geral de Planejamento e Controle da Ação Fiscal. Foram adotados



como períodos para análise comparativa os anos de 1998 a 2001 (anteriores à implementação das mudanças) e os de 2002 a 2006 (posteriores às inovações).

Destaca-se ainda que não é intenção desse estudo esgotar o assunto aqui abordado, nem criar normativos e conceitos novos, mas que se propõe a título de contribuição, como registro de embasamento teórico e uma provocação à avaliação de resultados alcançados em um momento posterior ao da implantação das mudanças promovidas no âmbito da Administração Tributária da SEFAZ-PE.

## **1.5 RELEVÂNCIA DO ESTUDO**

O Projeto REMAF na Administração Tributária da SEFAZ-PE significou uma ruptura com a metodologia que historicamente norteou a instituição no processo de seleção de contribuintes para as ações fiscais. Anteriormente havia uma divisão de trabalho na esfera executiva de auditoria fiscal e contábil, não havendo separação entre planejamento e execução em uma etapa anterior. Não havia segmentação nem customização em seu banco de dados e não ocorria um tratamento diferenciado às empresas do ponto de vista do porte econômico ou que apresentavam sistematicamente comportamento fiscal destoante em relação às outras. Os aspectos técnicos e a avaliação de resultados na maioria das vezes ficavam restritos às unidades executoras. Sem ocorrer o processo de planejamento estratégico na Administração Tributária, metas e objetivos não eram previamente traçados em função de uma análise anterior do cenário econômico, o que dificultava o atingimento dos objetivos.

Para FERREIRA & GALDINO (*apud* SPILLER, 2009, p.589):

Estratégia seria a arte de empregar com eficácia os meios e recursos de que se pode dispor ou de explorar as condições existentes de maneira favorável, objetivando o alcance de determinados objetivos.

Com os avanços da tecnologia e as constantes mudanças sociais, gerenciais e econômicas, o fisco só poderá se manter eficaz na sua missão institucional, com uma visão e planejamento estratégico bem conduzido e voltado permanentemente para aperfeiçoar as suas ações.

Por outro lado, a Administração Pública precisa aperfeiçoar suas ferramentas e instrumentos de gestão em busca da racionalidade, eficiência, objetividade, agilidade e flexibilidade, tendo compromisso com resultados efetivos. Fatores que comprometiam esses princípios básicos foram constatados no modelo anterior, como motivo de lentidão dos processos, informações inadequadas e deficientes, redundância e pouco conhecimento específico a respeito das atividades econômicas das empresas.

O resultado desse trabalho pretende servir para diagnosticar como se encontra o processo de planejamento e execução das ações fiscais, depois de realizada a revisão do sistema e do novo modelo totalmente implementado, fazendo um comparativo com as ações anteriores que não tinham sido objeto de uma análise pelo planejamento, antes de serem executadas. O planejamento das ações fiscais também precisa considerar um fluxo de processos heterogêneos, cuja origem é externa, provocado por outros órgãos fiscalizadores, que recebem denúncias da população e outras demandas, como aquelas advindas do Ministério Público, que precisam ser apuradas e respondidas.

## **CAPÍTULO 2 – METODOLOGIA**

### **2.1 TIPO DE PESQUISA**

Será discorrida neste capítulo a metodologia de estudo utilizada, critérios de seleção e como ocorrerá a coleta e o tratamento dos dados e, ao final deste trabalho, serão apresentados os resultados e conclusões.

De acordo com a classificação proposta por Vergara (2007, p. 46), quanto aos fins e quanto aos meios, teremos as seguintes características da pesquisa:

Quanto aos fins, exploratória, explicativa e descritiva. Exploratória porque há pouca produção de conhecimento científico relacionando os aspectos da iniciativa privada à administração pública, especialmente em relação às ferramentas de gerenciamento e relacionamento com as empresas cadastradas no banco de dados de órgãos públicos. Descritiva porque visa estabelecer variáveis correlacionadas, definindo sua natureza e fazendo uma descrição das experiências acumuladas desde a implementação do projeto. Explicativa porque pretende alcançar o esclarecimento em relação aos fatores, motivos e grau de efetividade da inovação trazida pelo REMAF.

Com relação aos meios, a pesquisa foi bibliográfica, documental e de campo.

## **2.2 UNIVERSO E AMOSTRA**

Foi considerado como universo da pesquisa o conjunto das ações fiscais desenvolvidas desde a implementação do REMAF, considerando-se suas etapas de planejamento, execução e seus resultados. Em relação à amostra, foi selecionada por acessibilidade, definida pelas melhores condições de avaliação técnica das ações fiscais e também por tipicidade, pois foram analisados os processos que apresentaram resultados mais concretos em relação ao conjunto das ações empreendidas em relação à arrecadação do ICMS, para melhor identificação das causas e consequências.

### **2.3 COLETA DE DADOS**

A pesquisa bibliográfica foi baseada em livros, teses, dissertações e monografias relacionadas ao tema proposto. Documental pelo estudo de processos fiscais reservados e arquivados na Secretaria da Fazenda – PE. Complementarmente, houve também pesquisa de campo, com a análise de respostas dos responsáveis pela formulação das propostas de ações fiscais, por meio de questionário fechado, com respostas objetivas dos planejadores / gerentes responsáveis.

### **2.4 TRATAMENTO DOS DADOS**

Por meio de análise de conteúdo dos resultados das auditorias, considerando-se inclusive eventuais reformas de valores após o julgamento administrativo. De maneira complementar, agrupando e analisando as opiniões coletadas nos questionários de entrevistas, verificando sua equivalência à realidade dos resultados alcançados e do perfil fiscal das empresas, que foram alvo das ações fiscais, através de procedimentos interpretativos.

“A análise de conteúdo é um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens” (VERGARA, *apud* BARDIN, 2007, p. 15)

Após um primeiro agrupamento, por meio de tabulação e padronização, as respostas foram analisadas por similaridade e correlação, entre as etapas de planejamento e execução, considerando-se os resultados efetivamente alcançados.

## **2.5 LIMITAÇÕES DO MÉTODO**

O método aplicado na pesquisa terá suas inegáveis limitações, como as que abaixo são relacionadas:

- devido ao escasso tempo, torna-se impossível de maneira exploratória analisar todos os fatores referentes ao universo de contribuintes selecionados bimestralmente para alvo de ações fiscais;
- é necessário evitar qualquer condução nas entrevistas, sendo o mais imparcial possível;
- é possível encontrar critérios utilizados pelos planejadores de caráter subjetivo, diretamente ligados à experiência e ao conhecimento pessoal como elemento motivador de seleção, fugindo a um detalhamento exclusivamente metodológico;
- fatores externos e não inerentes ao processo de elaboração e operacional das ações fiscais, como econômicos, políticos e empresariais, podem alterar o desempenho fiscal dos contribuintes analisados e / ou seus segmentos econômicos acompanhados.

## **CAPÍTULO 3 – DESCRIÇÃO DO CONTEXTO**

### **3.1 O PROCESSO HISTÓRICO NA FORMAÇÃO DO ESTADO**

Não se pode deixar de considerar que o modelo tributário adotado no Brasil foi influenciado fortemente pelo processo de formatação do próprio Estado, dentro de um

contexto político instável, revezando-se aspectos de poder centralizado e descentralizado.

Desde o início da colonização viveram-se experiências que revelaram um elevado grau de dificuldade na formação de um pacto federativo no sentido econômico, devido à dispersão dos interesses e às desigualdades econômicas entre as regiões do vasto território.

Quando houve a divisão da Colônia pela Coroa Portuguesa em capitanias hereditárias, elas não guardavam interesses comuns ou não havia a identificação clara da necessidade de uma união para constituir uma federação, assim como ocorreu nos Estados Unidos da América. Nota-se nas tentativas de organização política que se sucederam um processo dialético na formação política do estado nacional, alternando-se momentos de centralização e descentralização (ou fragmentação) do poder.

Com a chegada da família imperial em 1808 e posteriormente a elevação à categoria de Reino Unido em 1815, houve mudanças políticas, jurídicas e econômicas na Colônia. Entre elas, a organização em províncias, subordinadas à Coroa, mais uma vez reforçando a ideia de centralização do poder.

A proclamação da independência por D. Pedro I ocorreu no momento em que as diferenças regionais já se encontravam bastante acirradas, causando uma pressão pela descentralização do poder. Diante da necessidade do fortalecimento da monarquia e da própria independência nacional, D. Pedro I optou por um modelo centralizado.

A tendência pela opção de poder descentralizado só veio com a Proclamação da República e sua Constituição, a de 1891, que dotou os estados de soberania. No entanto, eles não souberam tratá-la com maturidade, colocando em risco a unidade nacional e agravando as diferenças através de seu isolamento.

Posteriormente, sempre sob a preocupação da unidade, segurança e interesse nacional o poder voltou a ser fortalecido de maneira mais centralizada, o que ficou evidenciado em todas as cartas constitucionais posteriores.

Em resumo, historicamente ocorreu no Brasil a marcante presença estatal na vida econômica, contribuindo assim com a forte influência do sistema tributário na política de desenvolvimento regional. Poucas unidades federativas possuíam características típicas de estado membro de uma federação, inclusive porque a União formou-se antes da maturação do pacto federativo. Dessa forma, a pretendida autonomia dos entes federados chocou-se desde o início contra as pressões por aumento das transferências compensatórias, promovidas pelos que se localizam nas regiões mais carentes.

### **3.2 CONTEXTO ECONÔMICO NACIONAL**

Independentemente da sociedade brasileira reivindicar, justamente, a redução da carga tributária, o fato é que houve uma forte expansão dos gastos públicos na segunda metade do século passado. “[...] no período 1948/1994. O total de despesas do setor público, excluindo empresas do governo, cresceu cerca de oito vezes, em termos reais.” (REZENDE, 2007, p. 23).

O sistema econômico e seus agentes são constantemente afetados direta ou indiretamente por ações de indivíduos ou empresas, as chamadas externalidades. Elas podem ser positivas ou negativas. O Estado pode intervir nessas relações, quer seja pelo estímulo à produção por meio de benefícios fiscais ou subsídios, pela sua atividade de regulamentação, de determinação de alterações na carga tributária ou ainda de desestímulo às fraudes com a ação fiscal.

A política fiscal, fazendo parte da política macroeconômica, sendo um tipo de intervenção indireta do estado na economia, interfere no atingimento dos objetivos das políticas públicas. Ainda, segundo Rezende, quanto maior a centralização das ações administrativas do Governo e menor a diversificação da execução de programas públicos, maior deve ser a importância relativa dos tributos no total dos recursos destinados ao financiamento de programas governamentais.

Assim, os valores provenientes de repasses dos tributos federais aos membros federados revelam-se fontes imprescindíveis aos cofres estaduais, mas que se conflitam com os problemas decorrentes da atuação das três esferas governamentais da gestão dos recursos públicos, devido a diversos fatores, entre eles a geração de conflitos institucionais frequentes e a inexistência de uma clareza de competências para cada esfera, tornando-se impossível uma adequada distribuição dos recursos públicos, levando-se em consideração os respectivos encargos.

Torna-se claro que no complexo Sistema Tributário Nacional é perversa a combinação de indefinição de competências e responsabilidades, carga tributária elevada e desperdício de recursos públicos, sempre se estabelecendo a discussão sobre a eficiência / eficácia da máquina arrecadadora.

Por outro lado, como no Brasil as três esferas de governo fornecem serviços, de uma forma geral, cuja qualidade é muito inferior ao peso que é suportado pela sociedade no pagamento de tributos, o ganho de produtividade do fisco sempre é percebido como aumento da carga tributária, na prática. Por exemplo, a decisão de realizar investimentos na expansão e capacitação do quadro de pessoal, na modernização de sistemas e equipamentos fazendários sempre sofrerá fortes pressões, considerando-se a urgência requerida para atender à enorme carência de direitos sociais básicos.



O final da década de 1990, particularmente o ano de 1999, foi o mais rigoroso do ponto de vista de austeridade fiscal no Brasil em mais de 30 anos. Depois da queda da inflação provocada pelo Plano Real em 1994, as negociações da dívida pública externa com o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o início do programa de privatização do Governo Federal, aconteceram em um clima externo muito tumultuado de crises financeiras do México, dos países do Sudeste da Ásia, Rússia e do próprio Brasil. A Administração Pública, particularmente dos estados e municípios brasileiros, passou a conviver com dívidas de valores permanentes, não sendo mais possíveis práticas muito comuns anteriormente, devido ao poder corrosivo da inflação.

Somavam-se a essas externalidades econômicas negativas e o desequilíbrio fiscal do Estado de Pernambuco, o aumento do gasto público desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, especialmente os gastos com salários do funcionalismo e aposentadorias, e o acirramento da guerra fiscal, que promoveu o encerramento das atividades de diversas empresas tradicionais locais ou sua transferência para outra unidade federativa.

Para ilustrar a precária situação financeira que se encontravam os estados brasileiros, no período 1995/1998 eles apresentaram déficits primários em todos os anos e em média de 0,4% do PIB, contrastando com a média no mesmo período do Governo Federal, superavitária em 0,3% do PIB. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2007 p.141).

Os entes federados também perderam outros meios tradicionalmente utilizados para seu financiamento, que passaram a ser inibidos, ou melhor, controlados pelo Governo Federal:

- fim da utilização de bancos estaduais, que foram transformados em bancos de fomento ou privatizados;
- limitação drástica das “Antecipações de Receitas Orçamentárias” ou AROs;

- forte inibição dos mecanismos de financiamentos para saldar precatórios, face à investigação por Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) do Congresso Nacional devido ao seu mau uso;
- privatização de grande parte das estatais estaduais que também eram usadas para financiamento dos tesouros estaduais;
- renegociação em condições rígidas impostas pelo Governo Central das dívidas mobiliárias estaduais, obrigando-os a perseguir superávits primários em suas contas para não terem elevação dos juros cobrados pelo saldo da dívida.

Finalmente, após ter ocorrido o acerto das metas de superávit primário com o FMI, o Governo Federal passou a persegui-las, incluindo os estados e municípios. Em 2000, com a aprovação pelo Congresso Nacional da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que representou um marco na Gestão Pública Brasileira, tornando-a mais austera e rígida, ao contrário das práticas usuais da nossa política e favorecendo o equilíbrio fiscal das três esferas governamentais, consolidou-se um quadro bastante desafiador para a estabilidade financeira de todos os estados e a Secretaria da Fazenda de Pernambuco foi impulsionada a promover a revisão do seu modelo de ação fiscal:

O superávit primário agregado de estados e municípios em 1999 foi de 0,2% do PIB. O fato de esse resultado ter sido conseguido em um ano de queda de renda *per capita*, com receita baixa e pressões sociais também incidentes sobre as administrações estaduais, apenas reforça o mérito do esforço feito, no sentido de compartilhar os sacrifícios entre as diversas unidades do governo e evitar, como em outras oportunidades, que os esforços de estabilização das autoridades federais fossem corroídos pela ação das administrações estaduais ou locais – um dos principais desafios do federalismo. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008, p.174).

Outro sério desafio às finanças públicas ocorreu quando em 2001-2002 houve o agravamento do cenário econômico, basicamente por:

- crise energética brasileira em 2001;

- abalos na imagem do Brasil e no volume de suas exportações para seu segundo maior parceiro comercial na época, a Argentina, quando anunciada a grande crise econômica que aquele país ora enfrentava;
- efeitos desastrosos na economia provocados pelos atentados terroristas de 11 de setembro de 2001, nos Estados Unidos da América;
- desgastes e enfraquecimento político com a aproximação do término do mandato do Presidente Fernando Henrique Cardoso, ocorrendo inclusive problemas entre dois dos principais partidos de sustentação política do Governo Federal, o Partido da Social Democracia Brasileira (PSDB) e o Partido da Frente Liberal (PFL);
- turbulências na área financeira, provocadas pelas transformações políticas e incertezas em relação à condução da política econômica pelo futuro Governo Lula.

### **3.3 GERAÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA**

É necessário compreender os fatores que influenciaram o comportamento da arrecadação tributária e que fizeram com que houvesse a decisão que levou às mudanças adotadas na Sefaz-PE.

Após a promulgação da Constituição Federal (CF) de 1988, houve grande incremento no volume de arrecadação da União por meio das contribuições: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) – substituta do Imposto sobre Movimentação Financeira (IPMF), Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL) e mais recentemente a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE). Isso justifica a estratégia do Governo Federal para se contrapor e compensar o movimento de

descentralização das receitas tributárias promovido pela CF de 1988, pois esse tipo de tributo não se sujeita às partilhas com estados e municípios.

Além do incremento das receitas não compartilhadas, pode-se verificar os reflexos da perda de importância do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para a arrecadação federal, que estabeleceu política de incentivos fiscais com o mesmo e o centralizou em setores econômicos com maior facilidade do ponto de vista do gerenciamento e controle fiscal.

Por outro lado, a guerra fiscal, já praticada de maneira agressiva por alguns estados desde meados dos anos 1990, foi provocada pela excessiva liberdade para os mesmos legislarem sobre o ICMS, com consequências na composição de custos dos produtos industrializados e posteriormente também nas etapas de comercialização. Por se tratar de um imposto multifásico, ou seja, cobrado sobre o valor agregado a cada fase de circulação das mercadorias e tendo sido idealizado com características específicas, como a diferenciação das alíquotas por região geográfica, a quebra da norma geral de incidência causou o desvirtuamento do sistema e levou à desarmonia o ICMS. Dessa forma, ocorreram impactos na atividade econômica de Pernambuco, refletindo-se inclusive na participação da arrecadação em relação ao Produto Interno Bruto (PIB).

Em relação à guerra fiscal, tornam-se necessários alguns esclarecimentos sobre o acirramento das políticas de atração de investimentos privados pelos estados para elevação dos níveis de emprego e renda. Paralelamente ao esgotamento das políticas públicas de desenvolvimento regional e o enfraquecimento político dos órgãos de desenvolvimento regional como a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE), a pressão da sociedade para promoção da elevação dos níveis de emprego e renda, fez com que a maioria dos estados brasileiros menos desenvolvidos passasse a oferecer a redução da carga tributária (na prática) do seu imposto de maior expressão, o

ICMS, para conseguir atrair novas empresas. O raciocínio que norteou esse movimento é que mesmo com a expressiva redução da carga tributária diretamente relacionada ao ICMS a ser recolhido pelas novas unidades produtoras ou ampliação da capacidade de produção das já instaladas, na verdade tal parcela reduzida é acrescentada ao nível de arrecadação existente, conseguindo agregar novas linhas de produção ao parque fabril. Além disso, com a elevação do nível de ocupação e renda da população, o ICMS, por ser relativo ao consumo, tem seu volume acrescido.

De tal situação podem ser citadas duas consequências negativas imediatas:

- as políticas de incentivos fiscais para atração de novos investimentos geram também demandas por infraestrutura, que também concorrem pelos recursos públicos destinados às necessidades básicas da população. Logicamente que o limite das desonerações tributárias deve ser estabelecido pela necessidade de equacionar as responsabilidades que o Estado precisa satisfazer. No entanto, não há como se traçar conclusões a respeito de redução de suas fontes de financiamento;
- sendo o ICMS, em regra geral, um tributo partilhado entre os estados remetente e destinatário das mercadorias, os benefícios fiscais concedidos isoladamente, à revelia do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), órgão colegiado responsável pela análise e concessão de benefícios fiscais pactuados entre os estados, fragiliza o caráter federativo e causa prejuízos aos estados que têm as unidades produtoras transferidas para aqueles que conseguiram sua instalação.

Voltando ao centro da questão da arrecadação tributária, é através da ação fiscal que se busca maximizar o potencial contributivo legalmente estabelecido, influenciando o comportamento espontâneo ou por meio de ações coercitivas, para que cada

contribuinte corresponda ao nível de arrecadação compatível com sua movimentação econômica. O princípio da capacidade contributiva estabelece a cobrança tributária com caráter pessoal e graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte.

O Estado no Brasil vem sofrendo modificações na sua administração, seguindo uma tendência mundial, decorrente da constatação de que ele é incapaz de satisfazer todas as necessidades da sociedade. A cobrança de impostos faz parte de um conjunto de funções públicas, pertencente a um núcleo básico de atividades de competência exclusiva do Estado, como decorrência do seu poder de polícia, além de segurança, atividades normativas e cartoriais, de um modo geral. Como a legislação brasileira permite que o Estado autorize a prestação de determinados serviços públicos sob o regime de concessão ou permissão, possibilitando a iniciativa privada exercer atividade econômica, ressaltam-se na ação governamental duas categorias principais: a ação de produção de bens e serviços públicos e a ação de controle e fiscalização.

De acordo com Rezende (2007, p. 77), no período de 1983-1990, comparando-se com os gastos de países com elevado nível de renda, o Brasil e outros países com renda média despenderam com salários do setor público maior porcentagem do PIB, o que pode ser reflexo da alocação ineficiente de recursos públicos, resultante de um excessivo contingente de funcionários ocupando funções administrativas, em prejuízo das atividades fins (consideram-se também os recursos para essas atividades). Dessa forma, é ainda mais importante a arrecadação tributária eficiente e racional, visando o incremento do nível de investimentos dentro do orçamento público.

Os principais impostos estaduais de competência direta, estabelecidos pela Constituição Federal de 1988 são o ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e o IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos

Automotores, cujos processos foram objeto de análise, diagnóstico e reformulação pelo Projeto denominado REMAF – Revisão do Modelo de Ação Fiscal.

A proposta de um novo modelo de ação fiscal da SEFAZ-PE foi construída a partir de 1998 por meio de um trabalho estruturado de levantamento das inconsistências do modelo tradicional de programação e execução das ações fiscais, conseguindo identificar os pontos que geravam ineficiência interna e inadequação ao ambiente externo. Dessa forma, a instituição partiu da premissa que a revisão dos processos não questionaria se os conceitos estavam certos ou errados, mas sim, a certeza de que os mesmos encontravam-se limitados e insuficientes.

Não obstante a estrutura da então Diretoria de Administração Tributária (DAT) da SEFAZ-PE, ser constituída por diversas unidades de trabalho, a responsabilidade no combate à sonegação era vista como quase exclusivamente das áreas de fiscalização, apesar de todas integrarem a instituição fazendária. Como cada entidade da Organização possuía sua missão própria e específica, acabava resultando em uma falta de visão global da missão institucional. O bom relacionamento, a articulação e a integração entre as várias partes eram vistos como uma condição proveitosa, mas nem sempre acontecia. A responsabilidade de cada setor era considerada como encerrada com o fim da participação de cada um dentro do processo.

Assim, havia uma visão de cadastro geral de contribuintes ao redor de 80.000 (oitenta mil) em atividade regular, que desde a sua inscrição inicial tinham o mesmo tratamento. Como não eram categorizados, não havia critérios para distingui-los para efeito de programação fiscal, sendo sua seleção realizada por meio de parâmetros gerais.

Os motivos que levaram à revisão do sistema, representados por pelo menos três grandes mudanças ambientais, determinaram a necessidade de uma profunda revisão no modelo de ação fiscal:

- a) a nova dinâmica das atividades econômicas e de seus atores;
- b) a ampliação e diversificação do universo de contribuintes;
- c) os avanços da tecnologia da informação.

Com vista a garantir o alcance dos resultados referentes aos seus propósitos, a organização necessita continuamente mapear e compreender essas mudanças e alterar os seus sistemas para atuar de modo eficaz e eficiente, garantindo assim, de forma sustentada, o alcance dos resultados pretendidos.

Tendo como um dos seus propósitos principais o de arrecadar o potencial contributivo das transações econômicas sujeitas aos tributos estaduais, a SEFAZ-PE tem na ação fiscal um dos seus principais sistemas, devendo revê-lo sempre que as mudanças ambientais comprometam seu desempenho. O modelo anterior, que respondeu adequadamente no passado aos desafios da ação fiscal no contexto de uma outra realidade econômica e tecnológica, não mais atendia aos desafios dos tempos atuais. A ação fiscal passou a ser reconhecida pela instituição como toda e qualquer ação de natureza pública ou privada cujo objetivo seja coibir a prática de ações ou omissões, cujas consequências, diretas ou indiretas, intencionais ou não, sejam dificultar, postergar ou impedir, de qualquer forma, o recolhimento dos tributos pelas entidades arrecadoras oficiais,

Talvez um dos maiores desafios que a nova proposta tenha enfrentado seja a dificuldade de absorção da cultura do planejamento, já que como ferramenta estratégica, o planejamento da organização como um todo é entendido como uma ferramenta não incorporada à rotina.

Superada tal dificuldade, tornou-se evidente que para uma boa gestão da ação fiscal, é fundamental a correta análise dos problemas com informações de qualidade. Posteriormente, deve-se procurar identificar os futuros acontecimentos, diagnosticando



causas e coordenando recursos necessários à neutralização dos fatores geradores do desequilíbrio provocado ao desempenho da arrecadação tributária de um ou vários contribuintes.

Após o estabelecimento do plano de ação torna-se vital o acompanhamento e verificação dos resultados alcançados, com registro de fatos relevantes previstos e não previstos no planejamento inicial. Nesse momento é quando ocorre o maior perigo para o sucesso do planejamento: a não correção de eventuais falhas na etapa estratégica e / ou de execução, para que não haja falta de objetividade e desperdício dos recursos.

A nova estrutura organizacional, baseada em uma necessidade de modernização dos processos produtivos também foi estabelecida a partir dos conceitos e premissas de um novo tipo de relacionamento da SEFAZ-PE e os contribuintes, agrupados em novos extratos de segmentos com características específicas.

### **3.4 A MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Segundo Marcelino (1988, p.19):

O conceito de serviço público é dinâmico e evoluiu a partir de um quadro histórico-político, que define as áreas de interação do Estado. Em outras palavras, o conceito é definido pelo direito positivo e não pelas características imanes do que seja o serviço público em contraposição à atividade econômica do setor privado.

A grande questão para o setor público é como passar de um modelo excessivamente burocratizado para estruturas flexíveis em busca permanente de resultados efetivos, de maneira inovadora e dinâmica.

O conceito de modernização administrativa no Brasil institucionalizou-se a partir do Decreto Lei nº 200 de 1967, embora este não se refira uma única vez ao termo, mas à metodologia que expressa, tipicamente de modernização administrativa.

Pode-se citar outros dois conceitos que devem nortear a administração pública: a eficiência – que enfatiza os métodos, tarefas e normas visando um funcionamento interno mais rápido, com menor esforço e custo e a eficácia – que se traduz no atendimento satisfatoriamente das necessidades dos usuários (público externo ao órgão), em função do qual existe.

Ainda de acordo com Marcelino (1988, p.28), o novo sistema de ação fiscal precisava adotar uma concepção atualizada da Administração Pública, ou seja, a Administração Tributária da SEFAZ-PE precisava ser vista como um complexo processamento de produção que utiliza variedade de recursos humanos, materiais, organizacionais e tecnológicos, constituindo um conjunto dinâmico, devendo seus fatores combinar-se harmonicamente para oferecer à sociedade os bens e serviços que ela necessita, nas quantidades e espécies desejáveis e ao menor nível de custos. Também foi fundamental para a construção da proposta do novo modelo o entendimento do que as atividades e produtos da ação fiscal formam, um sistema composto pelos subsistemas: planejamento; programação; coordenação inter e intrassetorial; e acompanhamento, controle e avaliação.

A capacidade gerencial do servidor público reside fundamentalmente na produtividade, pois, quanto menor o custo e melhor o resultado, maior será a capacidade de investimento em diversas áreas, principalmente em uma conjuntura de recessão econômica e de déficit público. Portanto, os recursos para investimento devem ser orientados para uma elevada produção de bens ou serviços; entretanto, para tal, as ações normalmente parecem ser direcionadas para o aumento da máquina estatal ao invés de sua otimização.

Marcelino (1978, *apud* DUTRA, p.24) enumera algumas características básicas como elementos da reforma e modernização que foram visualizadas no projeto:

- a) intensividade: representada por uma concentração de esforços e recursos;
- b) relatividade de inovação e imediatismo: como sua necessidade foi gerada em virtude do reconhecimento de menor eficiência e eficácia de desempenho da organização, a revisão do modelo vigente até então implicou em uma necessidade e expectativa por resultados mais imediatos, com forte resistência inicial às mudanças acentuadas e repentinas que inibiu o caráter experimental e restringiu o grau de inovação;
- c) natureza corretiva: a abordagem básica foi identificar e combater as causas que afetavam o desempenho da ação fiscal;
- d) permanência: ao buscar a modernização, torna-se sempre presente, procurando o novo modelo se atualizar continuamente, pressionado pelos avanços científicos e tecnológicos;
- e) gradualismo: visando corrigir natural e paulatinamente, adaptando e corrigindo rotinas, métodos, processos, sistemas, estruturas e instrumentos legais;
- f) racionalismo: detectando os problemas organizacionais e examinando a conjuntura que ocorrem, propondo novas abordagens ao antigo modelo;
- g) natureza preventiva: conforme descrito adiante como um dos propósitos do novo modelo.

Toledo (1981, p. 23) cita alguns comportamentos negativos possíveis em uma organização:

- i. Redução de pessoal na equipe de planejamento ou ligado às atividades de *staff*, apoio e aperfeiçoamento das operações ao longo dos tempos. À medida que a organização executava de forma imediatista e indiscriminada, privava-se de sua

capacidade de interpretação dos fatores que ocorriam no ambiente externo, empobrecendo o planejamento objetivo;

ii. Desvalorização do status das áreas de planejamento – os melhores recursos humanos não optavam por esse tipo de atividade, justamente pelo contínuo processo de desagregação;

iii. Imediatismo – as ações praticamente se restringiam a um caráter primário;

iv. Tendência à desintegração da efetividade do trabalho em equipe – todos os diagnósticos internos indicavam graves problemas de articulação inter e intradiretorias da área tributária;

v. Segredismo – a Administração Tributária cada vez mais isolada, procurava tratar o planejamento restrito, causando uma diminuição do índice de participação no processo decisório, alimentando assim um ciclo vicioso.

Como são cada vez mais rápidas as transformações no ambiente altamente competitivo de mercado, o Estado e em especial a Administração Tributária, precisa buscar as características citadas por Rezende (*apud* CALVINO, 1997, p.346):

- 1- Leveza: não no sentido de fraqueza, mas sim de agilidade e eficácia para atingir seus objetivos, agindo com precisão e determinação, definindo com clareza as prioridades. Para tanto, é fundamental recuperar sua capacidade de planejamento.
- 2- Rapidez: sintonizado com a comunicação do mundo moderno, refletindo seu poder de raciocínio e decisão.
- 3- Exatidão: atuando com visão global, coordenando ações e eliminando superposições e desperdícios.

- 4- Visibilidade: agindo com transparência.
- 5- Multiplicidade: tendo uma visão pluralística e multifacetada, evitando uma atuação unicamente setorializada.
- 6- Consistência: obtendo efetividade dos objetivos propostos.

### **3.5 UMA DISCUSSÃO SOBRE CARGA TRIBUTÁRIA IDEAL**

Se qualquer cidadão brasileiro for indagado, afirmará que a carga tributária no país há muito tempo ultrapassou a barreira da racionalidade. O somatório de todos os valores gastos pelos brasileiros a título de tributo correspondeu a 35,8%\* do Produto Interno Bruto (PIB) em 2008, segundo estudo do próprio Ministério da Fazenda do Governo Federal, através da Secretaria da Receita Federal\*\*. Em 2009, a expectativa quando fechados os dados, é que tenha chegado a 38% do PIB, colocando-nos no 1º lugar no ranking mundial entre os países emergentes.

Atualmente mais uma vez encontra-se em discussão, provocado pela última grande crise financeira internacional ocorrida em 2008, qual o papel do Estado na Economia e quanto ele deve intervir ou não intervir na sua dinâmica. Mas essa presença do Estado é um dos fatores que oneram a carga tributária.

---

\* O site da Receita Federal do Brasil esclarece que o patamar calculado pela Secretaria da Receita Federal é inferior a de outros índices porque o órgão não considera os valores recolhidos a título de multas, juros e correção monetária, como também não faz o cômputo das contribuições corporativas e das custas judiciais.

\*\* A Receita Federal do Brasil também faz estimativas das arrecadações tributárias municipais através da variação dos tributos estaduais.

Aqui no Brasil, apesar de haver um peso tributário de tal grandeza, a qualidade dos serviços ofertados à população é de baixo nível, comparando-se a de países bem menos desenvolvidos. É justamente essa insatisfação que causa a percepção negativa do dever do cidadão contribuir com o Estado. Além disso, muito do que é recolhido pelos brasileiros para as três esferas governamentais é desperdiçado com políticas públicas inúteis ou não prioritárias para a população, desviado de sua aplicação para o bem coletivo por meio de fraudes ou aplicado ineficazmente. O descaso e a impunidade em relação aos crimes contra o patrimônio público muitas vezes não se concretizam em penas no Poder Judiciário, incentivando o continuísmo desses vícios. Portanto, a ideia de que o problema da carga tributária insolúvel é muito forte.

No entanto, há muito debate acerca da carga tributária sem argumentação suficiente e apontamento dos problemas dessa variável no contexto brasileiro. É fato que o tributo deveria ser um instrumento que meramente realiza a transferência, do setor privado para o público, de poder sobre o uso de recursos da sociedade. Como tal, o tributo não constituiria um custo para a sociedade. Ainda assim, a carga tributária está associada à idéia de sacrifício, uma vez que o consumo privado individual é compulsoriamente reduzido para dar espaço à provisão de bens públicos e é nesse sentido que se pode considerar uma carga tributária baixa, suportável ou excessiva.”(CARLOS; ALVES, 2002)

É necessário ressaltar que a simples comparação entre as cargas tributárias de diversos países não considera alguns aspectos importantes, como os sistemas tributários de cada um, níveis de competência e obrigações com seus respectivos cidadãos e suas características próprias como sociedade. Por exemplo, a depender de uma previdência social pública ou privada, os países apresentarão grandes diferenças entre as suas cargas tributárias.

Todo e qualquer tipo de tributo (impostos, taxas e contribuições de qualquer natureza), não têm muita simpatia por parte da sociedade, que é obrigada a arcar com eles. Em nações mais desenvolvidas, que oferecem à população níveis satisfatórios de

qualidade na oferta de serviços públicos, como educação, saúde, segurança e transporte, ainda assim há questionamentos sobre o custo X benefício do sistema social colocado à disposição e se os governos não podem apresentar maior eficácia na gestão das políticas públicas.

Em relação à arrecadação tributária dos entes federados brasileiros, as repartições constitucionais de diversos tributos, com a existência de diferentes níveis de desenvolvimento social e econômico, podem não apresentar desempenho harmônico quando feito um comparativo entre os recursos arrecadados. Por outro lado, a tributação brasileira é multi-incidente, isto é, sobre um mesmo fato econômico há a incidência de várias obrigações. Em relação à principal carga tributária, que é aquela incidente sobre o consumo, a redução de base de cálculo ou de alíquota de um determinado imposto pode significar a perda de arrecadação não só dele mesmo, mas, também do fundo constitucional que serve de base para o repasse para os outros membros federativos.

Atualmente, cerca de R\$ 200 bilhões são arrecadados pelos Estados e Distrito Federal por meio da cobrança do ICMS. Mas na composição de suas receitas totais, o comportamento dos valores provenientes dos demais impostos compartilhados, que formam o Fundo de Participação dos Estados (FPE) foi bastante diferente, principalmente nos últimos 12 meses, quando foram adotadas medidas pelo Governo Federal para enfrentar a crise econômica mundial. O desempenho da arrecadação do ICMS apresentou um comportamento totalmente descolado do FPE, que foi fortemente influenciado pelas reduções de alíquota do IPI e causando impactos financeiros para os entes federados.

Jatobá, no artigo *Trajatória de Pernambuco na Crise*, publicado na internet, no site da *CEPLAN*, analisou a receita tributária do estado de Pernambuco no ano de 2009 e concluiu que:

“A receita tributária própria (ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) do Estado teve, em 2009, comportamento consistente com os indicadores econômicos e do mercado de trabalho, ou seja, colaram com a trajetória do ano anterior até o final do primeiro trimestre de 2009 e depois cresceram substancialmente no período posterior tendo alcançado valor significativamente elevado, pelos padrões históricos, em outubro do ano passado. Entretanto, o Estado teve perdas relevantes na transferência do FPE (Fundo de Participação dos Estados), uma vez que esses recursos foram erodidos pela perda de arrecadação federal que decresceu no País e no Estado e pela renúncia fiscal do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). Pernambuco pagou, portanto, pelo impacto da crise sobre os estados mais abertos ao comércio internacional que perderam produção, emprego e, por conseguinte, pagaram menos impostos e contribuições federais e pela política fiscal de emergência da União ao setor automotivo e da linha branca.”

Outro questionamento frequentemente registrado é o percentual dentro das despesas dos governos destinado à manutenção da estrutura administrativa. Por exemplo, em Pernambuco no período de 1999 a 2008 observa-se o seguinte quadro:

Despesas de administração (R\$ x 1.000)	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Salários e encargos sociais (Totais)	1.880.285,17	2.022.705,14	3.076.869,86	3.477.580,96	3.683.571,74	4.211.750,92	4.843.035,94	5.387.000,20	6.033.821,51	7.089.583,92
Educação	525.969,15	408.647,14	516.226,21	690.714,03	644.606,88	748.174,86	911.438,90	1.124.630,32	1.278.034,42	1.617.918,74
Saúde	269.380,47	68.609,40	588.784,61	713.001,70	761.779,17	997.247,63	1.335.477,58	1.575.690,25	1.800.299,47	2.241.033,23
Segurança pública	375.348,66	443.141,60	511.339,74	587.171,60	555.867,28	692.899,47	809.180,41	881.788,26	919.642,54	1.154.779,70

**Tabela 1:** Evolução dos investimentos e despesas do Governo de Pernambuco 1999-2008

Fonte: Balanços anuais do Estado de Pernambuco – Diário Oficial

(1) as rubricas educação, saúde e segurança pública são compostas pela soma das despesas correntes e de capital;

(2) Não foi colocada uma linha totalizadora porque nas rubricas educação, saúde e segurança também estão contidas as suas despesas com pessoal e encargos.

Pode-se perceber que em dez anos os índices de crescimento das rubricas das principais obrigações do Estado com a população são superiores aos de salários e



encargos sociais do funcionalismo. Em alguns casos as cifras ultrapassaram 100 pontos percentuais.

Já em relação às receitas no mesmo período, apresenta-se o quadro abaixo:

Receitas Orçamentárias (R\$ x 1.000)	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Receitas Correntes										
- Tributária*	2.058.452,10	2.259.927,16	3.393.802,65	4.156.092,67	4.540.424,11	5.405.904,12	6.359.387,26	5.409.445,28	7.998.747,30	9.193.999,40
- Patrimonial										
+ Serviços	59.973,66	94.229,75	217.380,39	316.407,54	250.279,90	169.690,88	185.491,84	86.930,38	195.801,52	385.225,12
+ Outras										
- Transf. Correntes (União+ Convênios + Salário Educação + outras)*	1.325.666,80	1.275.595,64	1.757.037,62	1.904.039,49	1.976.221,35	2.412.866,83	2.720.351,06	2.180.666,64	3.844.509,29	4.213.853,43
Receitas Correntes (Totais)	3.444.092,56	3.629.752,55	5.368.220,66	6.376.539,70	6.766.925,36	7.988.461,83	9.265.230,16	7.677.042,30	12.039.058,11	13.793.077,95
Receitas de Capital	503.595,90	2.148.970,68	432.766,35	363.929,40	235.473,65	234.698,89	214.738,07	174.666,29	232.744,60	555.794,38
Totais	3.947.688,46	5.778.723,23	5.800.987,01	6.740.469,10	7.002.399,01	8.223.160,72	9.479.968,23	7.851.708,59	12.271.802,71	14.348.872,33

**Tabela 2:** Execução Orçamentária das Receitas do Governo de Pernambuco 1999-2008

Fonte: Balanços anuais do Estado de Pernambuco – Diário Oficial

\* *Incluindo contribuições*

\*\* *Já considerados eventuais efeitos redutores do Fundeb.*

Como se pode perceber, as receitas tributárias precisaram responder a partir do ano 2000 com um crescimento capaz de fazer frente ao crescimento das despesas, observando-se também uma forte oscilação dos repasses governamentais no início do período.

Concluindo, não é tarefa fácil satisfazer a sociedade através de um modelo tributário que de fato agregue:

- simplicidade;
- modernidade;
- harmonia entre União, Estados e Distrito Federal e Municípios em relação às suas responsabilidades constitucionais com os cidadãos e à repartição da arrecadação;
- carga tributária não inibidora do desenvolvimento e que, concomitantemente, permita a diminuição dos desníveis regionais e retorno com qualidade dos serviços públicos oferecidos à população;
- predominância dos tributos diretos, ou seja, que permita uma progressividade em relação aos mais ricos.

## **CAPÍTULO 4 – A REFORMULAÇÃO DO MODELO DE AÇÃO FISCAL**

### **4.1 O DIAGNÓSTICO DO MODELO DE AÇÃO FISCAL**

Como qualquer organização que segue o modelo burocrático, sujeita aos seus desvirtuamentos, como a centralização e verticalização excessiva, lentidão processual e decisória, falta de flexibilidade e acúmulo de normas levando à perda de objetividade, o Fisco de Pernambuco se propôs a diagnosticar seu Modelo de Ação Fiscal. Os levantamentos realizados indicaram pelo menos três grandes problemas reveladores da inadequação do atual sistema:

a) baixa eficácia da ação fiscal na recuperação de valores tributários devidos ao Estado – na sua grande maioria, as ações fiscais eram empreendidas buscando o aprofundamento de irregularidades pelos contribuintes em exercícios próximos de sua prescrição, ou seja, próximo ao esgotamento do prazo legal do Estado poder lançar os

tributos. Além de sucessivas perdas de prazo, o longo tempo decorrido da prática da irregularidade até sua constatação levava ao acúmulo de créditos tributários que eram questionados por longos períodos administrativa e judicialmente;

b) pouca seletividade da ação fiscal – os contribuintes eram selecionados sem se levar em consideração o custo X benefício, os maiores riscos de perdas para arrecadação tributária ou perfis destoantes de uma média esperada para determinado segmento econômico a que pertenciam;

c) insatisfação dos auditores com os resultados do trabalho – causada pelo baixo alcance de resultados efetivos, ou seja, as contestações que se acumulavam não permitiam a recuperação de créditos tributários em prol da sociedade.

Os reflexos desses problemas refletiam no lento crescimento da receita tributária no longo prazo, no uso pouco racional dos recursos disponíveis, planejamento autônomo em cada unidade de trabalho e foco exclusivamente punitivo, através do levantamento de créditos tributários contra os contribuintes (e a favor do Estado), com baixa liquidez.

Também foram identificadas distorções na estrutura organizacional, como excesso de níveis na cadeia hierárquica, lentidão e distorção na comunicação interna e externa, levando a um isolamento cada vez maior e falta de integração entre as áreas.

## **4.2 A NOVA VISÃO**

Foram identificados individualmente os contribuintes mais representativos do ponto de vista econômico, considerando-se o volume de impostos recolhidos sob sua responsabilidade, bem como seu volume de movimentação econômica. A ideia é manter

a atenção centrada nos contribuintes de maior movimentação econômica e ter constante acompanhamento comparativo, proporcionalmente a parâmetros estabelecidos.

Para o desenvolvimento de estratégias apropriadas, centrando o foco no comportamento tributário das empresas, o mais importante é buscar informações atuais de mercado, avaliando anomalias e tendências, identificar razões para o baixo nível de recolhimento, obstáculos econômicos e burocráticos, práticas ilegais da concorrência, fatores que concorrem com a competitividade, entre outros. A segmentação do universo de contribuintes não é realizada em função de menores parcelas homogêneas do grande mercado heterogêneo, mas sim em função de um agrupamento por atividades econômicas afins, porte, natureza da atividade e localização para facilitar a identificação de parâmetros e o acompanhamento do desempenho fiscal, em relação umas às outras. Dessa forma não só aqueles mais significativos do ponto de vista econômico devem ser acompanhados, mas também qualquer outro que apresente falta de proporcionalidade no comparativo entre seus dados apresentados ao Fisco e seu porte e presença de mercado.

O atendimento às empresas passou a ser padronizado pela utilização de diversos parâmetros e indicadores de desempenho, comuns e visíveis em todas as unidades de relacionamento. Desde a procura pelo contribuinte dos serviços fazendários às abordagens de rotina e as extraordinárias realizadas pela fiscalização, passaram a ser balizadas pelo enquadramento do comportamento de cada cadastrado, especificamente. Tornaram-se necessários grandes investimentos visando à integração de todas as áreas, a fim de que, por todos os meios as informações sobre as empresas fossem padronizadas.

Para uma efetiva identificação das empresas consideradas estratégicas houve investimento na automação do banco de dados, com utilização de ferramentas de *data warehouse*, *data marts* e *data mining* para segmentação, identificando comportamentos comuns passíveis de classificação em determinadas parcelas do cadastro.

Desenhou-se uma ampliação dos canais de comunicação entre o Fisco e o contribuinte, com auxílio de ferramentas tecnológicas relacionadas ao gerenciamento de banco de dados, como por exemplo, a instalação de uma central de atendimento (ou *call center*), que muitas vezes também é utilizada para comunicação em grande escala para divulgação de novas normas tributárias.

Especificamente nesse último ponto, a redução do custo administrativo para cada contato realizado pela SEFAZ-PE com os contribuintes cadastrados é significativa, considerando que uma simples diligência ou visita fiscal eventualmente necessária para a coleta de informações específicas, acarretava a mobilização de um auditor fiscal, designado por ordem de serviço, concorrendo assim com outras tarefas mais relevantes para a Organização. Além disso, a disponibilização de mais de sessenta (60) serviços pela internet, anteriormente prestados exclusivamente de maneira presencial, racionalizou a estrutura física e de pessoal da área de atendimento.

A identificação dos maiores contribuintes com o monitoramento das suas operações e daqueles classificados como os que apresentavam risco à estabilidade da arrecadação tributária, representa basicamente a busca dos benefícios trazidos pela melhor combinação entre as ferramentas e os tipos de abordagens ao contribuinte.

Um dos maiores desafios para obtenção de resultados durante a implementação do novo modelo, foi relacionado à integração da base de dados (historicamente multifacetada e com soluções isoladas a cada campo de trabalho) com as ferramentas de contato com as empresas (em escala ainda maior quando são agregadas as novas soluções tecnológicas), que significam potenciais pontos de conflitos e falta de integração com os processos tradicionais pré-existentes.

Explicando de maneira melhor, não é fácil atingir o objetivo de incorporar inovações tecnológicas, revisar processos produtivos no sentido de modernizá-los e ao

mesmo tempo manter todo o banco de dados atualizado diariamente pelos contribuintes e suas operações; ao mesmo tempo, efetuar o cotejamento dos indicadores apresentados pelos mesmos com os parâmetros estabelecidos pela instituição, gerando comportamentos pré-definidos a cada expectativa gerada. O gerenciamento da mudança traduzida nas dimensões: treinamento, comunicação, envolvimento e patrocínio é de fundamental importância para o alcance de resultados.

O grande campo de incidência do ICMS, abrangendo uma enorme quantidade de atividades econômicas e conseqüentemente de contribuintes, forçaram a SEFAZ-PE a buscar mecanismos que identifiquem aquelas empresas que tenham grande importância para a estabilidade da receita tributária e / ou representem riscos para ela.

Atualmente a SEFAZ-PE preocupa-se em conhecer aqueles atores de determinados nichos de mercados, com estratégias de atendimento personalizado e também visa construir fortes canais de relacionamento. A preocupação é com a identificação e o comportamento dos contribuintes.

O que antes não era observado pela gestão tributária, passou a ser considerado como necessidade de conhecimento e tratamento dos seus contribuintes, aproveitando o conceito de segmentação de mercado, de acordo com suas características, ou seja, além da atividade econômica a qual se insere, seu porte e movimentação econômica, especialização, participação de mercado e, proporcionalmente a tudo isso, seu nível de arrecadação do ICMS.

De uma maneira prática, também se tornou claro que não é possível executar dentro de uma estratégia de fiscalização a totalidade de contribuintes cadastrados, devendo-se:

➤ Reconhecer que nem todas as empresas serão objeto de análise e auditoria de sua movimentação financeira, devendo haver o estabelecimento de critérios

e parâmetros técnicos para a seleção das mesmas em ordem de prioridade para os objetivos de recuperação tributária.

➤ Buscar a otimização dos recursos utilizados em cada ação fiscal, em contrapartida aos resultados alcançados.

A reestruturação precisava envolver estratégias, processos, mudanças organizacionais e técnicas que permitissem estabelecer uma prática gerencial a partir da compreensão do comportamento das empresas.

Baseado num conceito de ação seletiva e preventiva do Fisco, um novo modelo de ação fiscal a partir de estudos, acompanhamento e análise dos segmentos econômicos, e num conjunto de valores e pressupostos quanto à forma de organização e atuação dos quadros profissionais fazendários, passou a promover uma ação fiscal mais eficiente, eficaz e efetiva.

Foi realizado um levantamento no cadastro de contribuintes ativos regulares da SEFAZ-PE que apontou para aproximadamente 5% como responsáveis por 95% da arrecadação do ICMS. Dessa forma, houve um direcionamento para que o foco das ações ocorra naquele universo de contribuintes, visando otimizar o emprego de recursos e o retorno na recuperação de créditos tributários. Checagens periódicas com dados de outras fontes são realizadas objetivando validar as informações prestadas pelos contribuintes.

O processo de monitoramento leva a um enquadramento dos contribuintes segundo faixas de risco fiscal. Os que apresentam desvios nas faixas definidas são enquadrados nas faixas 1, 2, 3, 4, 5 ou 6 (ou em outras que vierem a ser definidas), indicando o regime de acompanhamento e de ação fiscal. Testes de consistência dos dados na execução de uma ação fiscal poderão reenquadrar imediatamente o

contribuinte em outra faixa de ação fiscal, em função do que for verificado, segundo os mesmos critérios.

A seletividade da ação fiscal e a pronta ação do fisco (agilidade) diante da observação de desvios relativamente aos padrões estabelecidos, somadas aos demais princípios-chave (detalhados posteriormente), melhoraram de modo significativo os resultados da ação fiscal, sobretudo evitando que se acumulassem longos períodos de tempo sem acompanhamento ou intervenção em setores e contribuintes significativos ou integrantes de grupos de risco fiscal.

As informações de caráter não tributário passaram a ser consideradas como subsídios para o estabelecimento de critérios no processo de monitoramento. Por exemplo, indícios de risco de insolvência do contribuinte levam à imediata deflagração de processos de cobrança coercitiva de natureza administrativa e judicial.

A ação fiscal deve alcançar a todos os contribuintes, independente de se encontrarem regularmente inscritos e as ações operacionais fiscais envolvem diversas formas e recursos e não apenas a presença física de auditores.

Assim, foram definidos os seguintes propósitos para o novo modelo de ação fiscal, abrangendo seus resultados, seu desempenho e suas características operacionais essenciais:

a) maximização da arrecadação tributária de acordo com o potencial contributivo de cada contribuinte com o menor custo possível, inibindo assim a sonegação fiscal e a concorrência desleal;

b) estímulo ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias;

c) maximização da cobrança dos créditos tributários constituídos;

d) maior integração das ações tributárias desenvolvidas em diversas áreas da SEFAZ -PE;



- e) busca por parcerias com outros órgãos externos – Ministério Público, Tribunal de Contas, Procuradoria Geral, Polícia Federal, Secretaria da Receita Federal, Secretaria de Defesa Social e demais órgãos que possam auxiliar no combate ao crime contra a ordem tributária;
- f) uniformização das ações fiscais.

#### 4.3 REFERÊNCIAS PARA O NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL

De acordo com Mintzberg (1995, p.21), o relacionamento do núcleo operacional é ao mesmo tempo importante com a linha intermediária, à qual se subordina hierarquicamente, com a tecnoestrutura e a assessoria de apoio, responsáveis pelo suporte técnico, em busca da eficácia da ação fiscal e como um conjunto, subordinados à cúpula estratégica, encarregada de assegurar que a organização cumpra sua missão de maneira eficaz e satisfazer as exigências daqueles que controlam ou de outra forma exercem poder sobre a organização. Ele apresenta a seguinte representação gráfica para melhor visualização de sua teoria organizacional:

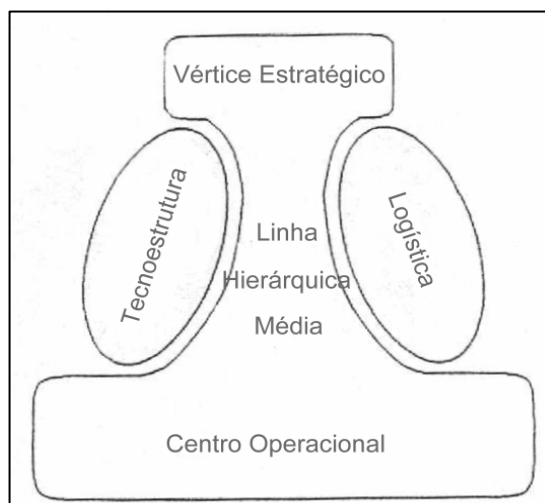


Figura 1: as partes da organização  
Fonte: Mintzberg (1995, p.22)

Ele classifica em cinco as partes básicas de uma organização: cúpula estratégica, linha intermediária, tecnoestrutura, assessoria de apoio e núcleo operacional, conforme é detalhado a seguir:

- Cúpula estratégica – onde estão as pessoas com responsabilidade global pela organização – o *chief executive officer* (também chamado de presidente) e outros dirigentes de alto nível, com preocupações globais. Esse nível é encarregado de assegurar que a organização cumpra sua missão de modo eficaz e também que atenda às necessidades dos que controlam ou que detêm poder sobre ela.
- Linha Intermediária – representa o ponto de ligação entre a cúpula estratégica e o núcleo operacional (gerentes intermediários). O gerente da linha intermediária executa várias tarefas no fluxo de supervisão direta acima e abaixo dele: coleta informações de *feedback* e transfere algumas delas ao gerente acima; intervém no fluxo de decisões; fluindo para cima estão os problemas da unidade, as propostas de mudança e as decisões que requerem autorização.
- Núcleo Operacional - assegura os inputs para a produção, transformam os *inputs* em *outputs*, distribuem os *outputs*, ou seja, o núcleo operacional é responsável pela entrada de matéria prima, pela transformação desta matéria prima no produto da empresa e pela distribuição deste produto.
- Tecnoestrutura: é responsável pela formatação do núcleo operacional, ou seja, ela define os processos, as especificações do produto e a formalização do comportamento.

Além desses componentes há a Ideologia, que é a parte da organização responsável pela elaboração, manutenção, disseminação e interiorização de suas ideologias e doutrinas. Para Mintzberg, ideologia é a parte “viva” de qualquer organização, o conjunto de crenças, valores, ou seja, a cultura dela própria e não da sociedade que a envolve.

A princípio, Fayol (1985, p.48) defende a “Unidade de Comando, que é uma necessidade geral e permanente e cuja influência sobre a marcha dos negócios é pelo menos igual, a meu ver, a de qualquer outro princípio”.

Porém, ainda segundo ele, “...é possível afastar-se da linha hierárquica, quando necessário, evitando inconvenientes de dualidade de mando”. Ele completa que vê o sistema de autoridade dual como normal, a exemplo da família, tendo sido a estrutura matricial (pelo menos no nome) adotada, sacrificando o princípio da unidade de comando e estabelecendo uma dupla estrutura de autoridade. Criou-se dessa forma um sistema de responsabilidades conjuntas, passando a ter orientação técnica-operacional em sintonia com a administrativa.

Sendo assim, Galbraith (1983, p.58) confirma a necessidade de recorrer às informações de inúmeros indivíduos e avaliá-las na tomada de decisão tem três pontos de origem principais:

- a) exigências tecnológicas nas instituições modernas, envolvendo o conhecimento de diversos ramos da ciência;
- b) tecnologia avançada com uso associado de capital e necessidade resultante de planejamento, com o controle de fatores externos que o acompanham;

- c) necessidade de talentos, extraindo-se informações de especialistas e analisando-as no tocante a sua fidedignidade e relevância, visando a uma decisão.

#### **4.4 PRINCÍPIOS CHAVES DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL**

Conforme citado por Rezende (2007, p. 158), os princípios fundamentais da Teoria da Tributação são:

- Neutralidade: é quando a arrecadação dos recursos públicos não provoca alterações nos preços livremente praticados no mercado, ou seja, não há interferência nas decisões de alocação de recursos, considerando as leis de mercado.

- Equidade: refere-se à distribuição equitativa do produto da arrecadação tributária pela sociedade. Dessa forma, há dois aspectos que podem servir para balizar tal repartição:

- a) de acordo com o benefício que cada indivíduo obtém dos bens e serviços providos da esfera governamental (Princípio do Benefício);
- b) de acordo com a capacidade individual de contribuição (Princípio da Capacidade de Contribuição).

Sob esse aspecto surge mais um importantíssimo papel da ação fiscal e talvez mais importante do que a recuperação de tributos sonegados por um contribuinte isoladamente: sua intervenção visando a reequilibrar as forças de mercado e promover o retorno à igualdade de condições de competitividade para que as empresas voltem ao nível normal de operações, antes afetado pela externalidade da concorrência desleal.

Dessa forma, o segmento econômico tenderá a retornar ao nível de arrecadação esperado.

Em resumo, além do recolhimento do volume de tributos compatível com o nível de atividade econômica, a racional e eficaz ação fiscal reforça os dois princípios fundamentais da Teoria da Tributação.

A esses princípios, buscou-se incluir outros, denominados princípios chaves:

- Seletividade: para fins de ação fiscal, os contribuintes devem ser classificados segundo uma escala de potencial de risco para a arrecadação tributária, assim entendido como seu desempenho dentro do respectivo segmento econômico, considerando-se como de prioridade máxima os mais problemáticos e os de maior interesse estratégico para a arrecadação. Os contribuintes passaram a ser abordados segundo a faixa em que estivessem classificados, podendo ser reclassificados segundo seu comportamento no cumprimento de suas obrigações.

No modelo anterior não havia classificação prévia em relação ao desempenho econômico.

- Prevenção: a ação fiscal passou a ser preferencialmente preventiva, visando estimular o cumprimento das obrigações tributárias, bem como inibir tempestivamente, com base na verificação dos primeiros indícios de desvios, as ações que pudessem levar às práticas danosas ao recolhimento dos tributos.

Anteriormente a abordagem era predominantemente corretiva, o que provocava a geração de um elevado número de processos e questionamentos administrativos e jurídicos por parte dos contribuintes.

- Economicidade e eficiência: a relação custo-benefício passou a ser um dos critérios de classificação dos contribuintes para a ação fiscal. Todos os contribuintes passaram a ser acompanhados segundo as faixas de risco ou de interesse fiscal que

representam para o sistema, utilizando-se predominantemente recursos informatizados. O nível de amplitude e detalhamento das informações processadas, bem como a periodicidade de sua coleta e tratamento, é em função da faixa em que se enquadre o contribuinte e/ou segmento econômico respectivo. No modelo anterior, este critério não era considerado.

- **Progressividade da ação fiscal:** a ação fiscal passou a ser classificada e exercida segundo uma escala de intensidade, conforme o grau de risco e de interesse estratégico, indo das ações de menor complexidade até uma complexidade máxima, conforme uma graduação de coercitividade equivalente.

Anteriormente não havia escalas nas ações, mesmo que o contribuinte fosse reincidente em alguma (s) irregularidade (s).

- **Conhecimento dos segmentos econômicos:** a gestão da ação fiscal pressupõe um conhecimento atualizado e objetivo, por parte da SEFAZ-PE, dos segmentos econômicos atuantes no Estado, aprofundando-se esse domínio técnico para os segmentos mais significativos. Todo o processo de ação fiscal, incluindo o acompanhamento sazonal da arrecadação, passou a ser balizado também pela economia, respeitando-se as peculiaridades de cada segmento do mercado e da região em que está inserido.

No modelo anterior o conhecimento não era institucionalizado nem sistematizado, acontecendo acúmulo de conhecimento de maneira individual.

- **Monitoramento / acompanhamento dos níveis de risco:** integrar os dados e obter informações que permitissem o acompanhamento da evolução do comportamento dos segmentos econômicos e dos contribuintes, permitindo a rápida identificação de mudanças nos padrões e a verificação de suas possíveis causas. Passaram a integrar o processo de planejamento das ações fiscais a orientação e o apoio

à ação fiscal, mediante atividades desenvolvidas na retaguarda, direcionando a análise e a investigação em campo, concentrando assim as ações sobre as situações de risco para os resultados da arrecadação.

Na visão anterior, além dos dados não estarem integrados, todo o processo de planejamento em determinado contribuinte era de responsabilidade do auditor executante da ação, que na maioria das vezes não tinha experiência específica do segmento econômico no qual ele atuava.

- Ação planejada, ágil e integrada: o planejamento da ação fiscal passou a compreender os níveis estratégico, gerencial e operacional, sendo regionalizado e orientado pelos objetivos estratégicos, pelos resultados obtidos nas ações de monitoramento, pelos próprios resultados das ações fiscais em curso e pelo serviço de inteligência fiscal. A ação fiscal pode então ser pronta e rapidamente redirecionada em função do surgimento de fatos novos sobre os riscos fiscais. Os funcionários passaram a agir em função da efetividade da Ação Fiscal, segundo os planos, critérios e procedimentos determinados, no limite das suas atribuições legais.

Anteriormente, como não havia uma análise estratégica das prioridades nem um acompanhamento das razões de comportamento atípico, as ações fiscais ocorriam em contribuintes cujo desempenho econômico era altamente satisfatório, ao mesmo tempo em que deixavam de ser realizadas operações em contribuintes que apresentavam péssimo resultado fiscal.

- Compromisso com resultados / avaliação contínua e foco na missão: visando a realização da missão institucional, a avaliação dos resultados da ação fiscal passou a contemplar simultaneamente os desempenhos da unidade em questão, dos contribuintes vinculados à área geográfica de responsabilidade da unidade respectiva e o de cada segmento econômico, considerados os aspectos sazonais e regionais, sofrendo

as correções necessárias ao seu melhoramento contínuo. A responsabilidade e o compromisso de cada envolvido na ação fiscal só terminam quando o objetivo da ação de que fez parte tiver sido alcançado.

Inicialmente citada por Fayol, a gestão para o alcance dos objetivos da organização precisa formular programas de ação avaliando-se os recursos necessários, natureza e importância das operações e seus desdobramentos futuros. Dessa forma, foi implantado o método de gerenciamento por diretrizes, através do planejamento da qualidade e atingimento de metas. De acordo com Campos (1999, p.6) o ciclo PDCA, envolvendo as etapas de Planejamento, Desenvolvimento, Controle e Avaliação permite o gerenciamento da rotina, através da verificação da realidade do planejamento colocado em prática, sendo esta controlada pelos indicadores de desempenho e avaliação final dos resultados, inclusive das anomalias e promovendo as ações corretivas necessárias. As ações fiscais de mesma natureza passaram a ter determinados os Procedimentos Operacionais Padrão (POP).

Por uma questão cultural, entendia-se que a arrecadação não poderia ser alterada significativamente pela ação da Administração Tributária e não havia parâmetros de avaliação.

- Integração dos processos das áreas de atuação: o Atendimento ao Contribuinte/Cidadão, a Cobrança de Débitos Fiscais, a Orientação e Educação Tributária passaram a ser considerados como integrantes da Ação Fiscal, sendo esta reconhecida como o principal produto da Administração Tributária, constituída pelos vários processos de trabalho das diversas áreas. Todas as unidades passaram indistintamente, dentro das atribuições de cada uma delas, a partilhar a ação fiscal sendo um processo comum a todas.



Havia anteriormente grande dissociação das tarefas das Diretorias da Área Tributária.

- Alcance de maior parcela no universo de contribuintes: o Novo Modelo de Ação Fiscal visa alcançar o maior número possível de contribuintes, no tocante ao acompanhamento de seu desempenho fiscal e monitoramento de resultados, resguardando-se a necessidade de aprofundamento da ação fiscal para casos específicos.

Anteriormente predominavam ações fiscais aprofundadas em poucos contribuintes.

- Uso intensivo da tecnologia da informação: caracteristicamente, há intenso suporte em recursos de TI. As bases tecnológicas de informação, empregadas no Modelo de Ação Fiscal, são integradas com as bases de dados das instituições tributárias federais, estaduais e municipais e outras instituições, como Junta Comercial, Ministério Público e outras, que possam otimizar a obtenção, o cruzamento e o tratamento de informações para ações integradas de monitoramento e acompanhamento fiscal. Havia necessidade de uma modernização na estrutura tecnológica.

Integração com a sociedade: a ação fiscal deve buscar formas de parceria com os segmentos da sociedade, seja através da conscientização tributária ou de outros meios.

Tal princípio representa uma nova atitude da organização com a própria sociedade.

#### **4.5 REQUISITOS PARA ORGANIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO DO MODELO DE AÇÃO FISCAL PARA A FISCALIZAÇÃO**

A operacionalização do Novo Modelo de Ação Fiscal implicou, naturalmente, em mudanças nas formas de trabalho da fiscalização da SEFAZ-PE. Em uma visão meramente exemplificativa, os novos procedimentos das ações operacionais fiscais podem ser vistas na tabela seguinte.

#### 4.5.1 MODELO ORGANIZACIONAL

<b>Faixa de contribuintes e tipo de ação fiscal</b>	<b>Auditoria de estabelecimentos</b>	<b>Fiscalização no trânsito de mercadorias</b>
<b>Preventiva Automática</b>	- Procedimentos de rotina	- Procedimentos de rotina
<b>Preventiva Simples</b>	-Verificação de lançamentos -Visitas fiscais	- Vistorias simples da carga - Visitas fiscais
<b>Preventiva Intensiva</b>	-Cruzamento e análise de clientes e fornecedores e diagnóstico fiscal -Controle de estoques -Contatos com outros estados	- Conferências de mercadorias com diligência fiscal (confirmação de compras, endereços, etc.) - Controle de estoques - Contatos com outros estados
<b>Punitiva</b>	- Fiscalização completa	- Liberação mediante pagamento ou regularização - Acompanhamento de veículo
<b>Punitiva Extrema</b>	- Auditoria completa	- Fiscalização completa

**Tabela 3:** Graduação de abordagem

#### **4.5.2 OUTRAS MEDIDAS ADOTADAS PARA IMPLANTAÇÃO DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL**

Foram considerados os novos requisitos e critérios implementados para a organização e o funcionamento da SEFAZ-PE em sua Área Tributária. Nesse sentido, destacamos a evolução do modelo de ação fiscal os seguintes aspectos:

- Não houve necessidade de mudanças nas atribuições dos funcionários do Grupo Ocupacional Auditoria do Tesouro Estadual (GOATE) em relação às formas de trabalho.
- Integração matricial da estrutura, tendo as gerências estruturadas por:
  - a) macroprocessos (Gerenciamento de Segmentos, Cobrança, etc.)
  - b) áreas de atuação: Geográficas ou Especializadas (auditoria de sistemas, postos fiscais, etc.)
- Adequação da Legislação e normatização, padronizando a execução das ações fiscais.
- Conclusão da informatização dos processos da ação fiscal.
- Certificação e auditoria dos equipamentos e softwares utilizados pelos contribuintes em matéria fiscal, em especial junto aos fornecedores.
- Definição do perfil do fazendário para o novo modelo (conhecimentos, habilidades, atitudes).
- Capacitação considerada de forma ampla, contemplando não apenas treinamentos, como também mecanismos de tratamento da questão comportamental (gestão participativa, programas de qualidade, sistema de avaliação e produtividade, etc.).

- Maior mobilidade e integração técnica e operacional das equipes das diversas áreas tributárias;
- Adequação do sistema de remuneração aos novos padrões da ação fiscal, através da instituição da gratificação de atividade fazendária, correspondente à parcela variável de remuneração vinculada ao atingimento de metas de arrecadação.
- Ampliação da autonomia decisória dos níveis operacionais.
- Sistematização e disseminação do conhecimento produzido pela ação fiscal.
- Aparelhamento técnico e material adequado ao desenvolvimento das atividades.

#### **4.6 MEDIDAS COMPLEMENTARES**

Reestruturação da Corregedoria, divulgação permanente nos meios de comunicação das ações fiscais que passaram a ter uma coordenação única sempre que havia a identificação de crimes de sonegação praticados de forma organizada, bem como os resultados obtidos pela SEFAZ-PE, para fortalecimento da imagem institucional.

#### **4.7 DIRETRIZES DO NOVO MODELO DE AÇÃO FISCAL EM RELAÇÃO À FISCALIZAÇÃO**

Foram definidas as seguintes diretrizes para o desenvolvimento e a implantação de um novo modelo de ação fiscal:

- Consolidação da estrutura de retaguarda, responsável pela análise dos indicadores e enquadramento dos contribuintes na classificação de faixas. Houve também o desenvolvimento de um Projeto Piloto, para o sistema de informações e definição de critérios para monitoramento como parte de um cronograma geral de implantação do modelo.
- Experiências de ações fiscais sob a nova abordagem, para testar a metodologia, consistência e avaliação de resultados, assim como para a introdução das novas formas na cultura interna.
- Criação da infraestrutura tecnológica, atentando para as questões de segurança e acesso às informações.
- Trabalho de divulgação, discussão e enriquecimento da proposta, visando evitar os ruídos e arestas advindos do desconhecimento, minimizando assim eventuais resistências por desinformação.
- Análise e adequação dos níveis hierárquicos.
- Formação de colegiados para tomada de decisões e avaliação dos resultados.
- Revisão e redesenho dos macroprocessos, valorizando as experiências e os conhecimentos do pessoal do GOATE.
- Elaboração de proposta de nova estrutura organizacional, tendo em vista os macroprocessos definidos.

Foi instituído o Conselho de Planejamento e Coordenação da Ação Fiscal (CPCAF), como instância decisória superior asseguradora da integração pretendida. Nesse Conselho são analisados e discutidos os rumos do desenvolvimento do Novo Modelo e o processo de Planejamento Geral da Ação Fiscal, de modo a prevenir e

gerenciar os eventuais conflitos, entre os dirigentes das Diretorias componentes da Administração Tributária e os integrantes das diversas áreas, quanto ao funcionamento das equipes e da estrutura matricial.

De maneira mais detalhada, o CPCAF é composto pelo Secretário e Secretário-Executivo da Receita Estadual, presidido pelo primeiro e pelos demais Diretores da Área Tributária e tem as seguintes atribuições:

- aprovar a inclusão ou exclusão de segmentos econômicos nos trabalhos de gerenciamento;
- definir metas, diretrizes e prioridades para a ação fiscal;
- decidir sobre a alocação de recursos humanos e materiais para a realização das ações fiscais;
- aprovar os instrumentos e procedimentos a serem utilizados nas diversas fases da ação fiscal;
- promover a integração da ação fiscal, estabelecendo procedimentos e instrumentos que viabilizem o entrosamento e a complementação entre as unidades envolvidas;
- avaliar os resultados alcançados e definir ajustes nas ações fiscais ou no modelo de ação fiscal.

Tais mudanças de mentalidade e metodologia tornam-se ainda mais importantes quando lembramos que na questão da sonegação fiscal ocorre a falta de identificação de resultados palpáveis, sendo muitas vezes utilizadas informações sobre insumos ao invés de medidas de resultado. É comum, portanto, noticiar-se o aparelhamento da fiscalização ou reforço de contingente sem evidenciar as reais necessidades de alocação de novos recursos e seus correspondentes benefícios à sociedade.

Em se tratando de utilização dos recursos públicos, Rezende (*apud* CHU, 2007, p.141. *et. alii*) afirma: “os gastos produtivos são aqueles utilizados de forma que atendam a seus objetivos ao mínimo custo possível”. Para se mensurar adequadamente a produtividade, é preciso avaliar os custos de oportunidade e todas as consequências no mercado de uma intervenção do fisco, o que torna mais imprescindível o conhecimento do ambiente econômico e o comportamento do mercado.

Por outro lado da questão, a literatura da Administração Pública é rica em destacar em qualquer área de atuação governamental, outro elemento da eficiência: a cultura das ações preventivas. Por isso, torna-se fundamental o acompanhamento, monitoramento, orientação à luz da legislação tributária e campanhas de fortalecimento da cidadania e educação fiscal. Dessa forma o Estado reforça sua capacidade de sinalização no sentido correto, da promoção de ajustes necessários, da coibição às práticas contrárias ao interesse coletivo, de punição às infrações legais e antiéticas.

Outro foco que passou a ser considerado pelo modelo é o da avaliação de resultados, traçando um paralelo com as análises de atingimento dos objetivos traçados em política públicas sociais. Introduziu-se na Administração Tributária um processo posterior à execução das ações fiscais, com foco nos objetivos a que elas se propõem, ou seja, a busca pela eficácia. A mesma passou também a ser avaliada quanto à racionalidade da alocação dos recursos empregados.

Em outras palavras, buscou-se implantar uma visão estratégica da maximização da utilização dos recursos disponíveis, em face das metas e diretrizes estabelecidas pela própria visão do corpo dirigente. As decisões operacionais devem refletir a preocupação com a sintonia dos objetivos setoriais e a busca da redução de custos.

Logicamente, nada dito anteriormente seria possível se não houver um conhecimento das atividades econômicas e o comportamento esperado pelo grupo de

contribuintes responsável pelo desempenho da arrecadação tributária esperada, identificando os desvios praticados particularmente por alguns.

#### **4.8 A ADOÇÃO DO GERENCIAMENTO POR OBJETIVOS E DO MODELO DE GESTÃO POR RESULTADOS**

Como já visto no Capítulo 1, a missão institucional da SEFAZ-PE é: “Prover e gerir os recursos financeiros necessários à implementação das políticas públicas do Estado”. Apesar de colocada de maneira clara e objetiva, os desdobramentos e alcance dessa missão para cada unidade organizacional e a verificação de resultados mensuráveis e alocados corretamente sempre foi um desafio e tornou-se indispensável para a visualização de metas a serem atingidas.

Por isso, o Decreto nº 24.024, de 14 de fevereiro de 2002, ao mesmo tempo que instituiu a nova estrutura e atividades referentes à Área Tributária, particularmente introduzindo o processo de Planejamento da Ação Fiscal, definiu por consequência as gerências encarregadas da identificação dos contribuintes relacionados a cada uma delas, acompanhamento da arrecadação, proposição sobre alteração da legislação específica, maior conhecimento do *modus faciendi* de setores da atividade econômica, representação institucional, apresentação de propostas de ações fiscais corretivas.

Gerenciamento, termo de origem latina, define as atividades que se traduzem em condução ou direção de uma empresa, instituição ou um serviço (ALECIAN; FOUCHER, 2001, p.21). Logicamente, tal atitude de conduzir deve ocorrer de acordo com a missão da organização, desdobrados em objetivos, coordenando os grupos de indivíduos que pertencem às unidades organizacionais, tratadas como um todo.



O processo de adoção por parte da Organização de um modelo de gestão por objetivos chocou-se com antigos costumes inseridos na cultura de funcionários que anteriormente tinham uma liberdade funcional ampla, valorizando os meios e não os resultados. Dessa forma, a antiguidade e experiência eram os fatores que direcionavam as ações fiscais e determinados setores da economia eram frequentemente alvo de ação fiscal, ao mesmo tempo em que outros não, devido à falta de uma análise econômica e planejamento que indicasse a necessidade de correção de atitudes por outra parcela específica de contribuintes.

Como apontado por Chevalier e Loschak (*apud* ALECIAN; FOUCHER, 2001, p.267), isso acontece essencialmente por causa dos próprios fundamentos do funcionamento da função pública, os quais dizem respeito principalmente a uma “lógica de meios” e não uma “lógica de resultados”.

Verificava-se que no conjunto de ações empreendidas pela programação fiscal, era necessário orientar e esclarecer quanto aos objetivos pretendidos sem perder flexibilidade, estimular a atingir resultados concretos e alinhar coerentemente com os objetivos estratégicos da SEFAZ-PE. Ou seja, após análise do fenômeno econômico e a identificação das tendências crescentes e decrescentes da arrecadação de impostos de responsabilidade direta, o planejamento estratégico traçado deve estar em sintonia com a necessidade maior de um órgão arrecadador: suprir de recursos a máquina pública na melhor medida do atendimento das necessidades da sociedade.

Ou seja, de acordo com a atuação no mercado, as empresas passaram a ter a análise de seu desempenho econômico e tributário por grupos, ficando inicialmente assim definidas as gerências de segmento econômico de combustíveis, bebidas (indústria e comércio atacadista), farinha de trigo e seus derivados, telecomunicações, energia elétrica, transportadoras, comércio atacadista de alimentos, comércio atacadista

de produtos diversos, cigarro, veículos e de contribuintes que realizam operações sujeitas à substituição tributária e de importação.

Com maior clareza sobre o planejamento estratégico, respectivos objetivos e planos de ação norteados por metas, uma vez desenvolvidos os indicadores de desempenho para medição dos resultados de forma permanente para constante avaliação e correção do planejamento inicial caso necessário, a organização passou a maximizar sua atuação, conforme explicam Lee e Kotler (2008, p.50).

Desde que foi criado o gerenciamento de produtos, após uma bem sucedida experiência na Procter&Gamble, em 1929, o setor público também vem tratando processos e serviços de acordo com seu grau de importância estratégica, com cada vez mais atenção especial.

Preocupações antes não muito presentes nas propostas de atuação de um órgão fiscalizador, passaram a ser introduzidas nas análises sobre as ações fiscais a serem desenvolvidas, como custos totais envolvidos, o retorno esperado (financeiro ou não), prazos, alcance de resultados, repercussão no setor econômico no qual as empresas atuam e na sociedade, etc.

Frequentemente no fisco a intenção ao adotar leis e normativos é para determinar uma mudança de comportamento nos contribuintes visando maior controle e diminuição possibilidades de manipulação e fraude de dados da real movimentação econômica e em consequência redução do nível de sonegação fiscal.

A grande dificuldade é que o vasto conjunto de normas a ser observado constitui uma fonte de dúvidas ou aumento de custo para as empresas idôneas. Ou seja, na tentativa de impor regras buscando impedir a sonegação, o fisco não deve patrocinar medidas ineficazes ou que signifiquem um excessivo esforço para absorvê-las, sob pena de reversão dos resultados pretendidos.

A diferenciação em relação ao tratamento oferecido aos contribuintes considerando sua faixa de risco é uma busca de enquadramento em perfis que signifiquem menor custo, inclusive para a SEFAZ-PE e para o próprio contribuinte, justamente pelos benefícios que é um comportamento mais esperado pela organização.

Na área de atendimento ao cidadão é aconselhável também desenvolver indicadores de desempenho no sentido de orientar objetivos e metas, procurando maior celeridade e eficiência na resolução de processos e atingimento de melhor nível de satisfação do cidadão, sem abrir mão do controle.

De acordo com Kotler e Lee (2008, p.191) podemos adotar várias estratégias e meios para apoiar os objetivos, compreendendo-se as barreiras e benefícios de participação dos cidadãos:

- Facilitar e simplificar o envio de informações através da expansão de capacidade e opções eletrônicas tais como resposta a pesquisas periódicas através de meios eletrônicos.
- Coletar dados utilizando metodologias centradas no respondente, com o intuito de facilitar as respostas.
- Alinhar o procedimento de coleta de dados com a prática de manutenção de registro de residências e empresas para encorajar a participação.
- Tirar total proveito de informações dos setores federal, estadual, municipal e privado para eliminar pedidos de dados redundantes.

Tal estrutura passou a atuar de forma matricial, subsidiando a atuação da organização nas demais diretorias da Área Tributária e assessorando o núcleo estratégico na tomada de decisões.

Gerenciando as ações fiscais por objetivos e metas, procurou-se estabelecer novos padrões de trabalho, com o acompanhamento de resultados e propondo sempre que necessário, a alteração dos padrões até então adotados. O plano de ação passou a identificar problemas causadores de impacto para a arrecadação, dificultando o atingimento das metas estabelecidas e propondo ações corretivas.

Foi constatado um baixo índice de padronização de processos e funções operacionais, o que dificultava as ações gerenciais. Para se alterar os padrões de trabalho até então estabelecidos, o conhecimento de cada área específica precisava ser aprofundado, inclusive com informações adquiridas de outras fontes, como institutos econômicos de pesquisas, outros órgãos públicos, entidades privadas de representação empresarial, informações de mercado pelos concorrentes, etc.

Para o estabelecimento de metas, foi realizada a decomposição da arrecadação tributária de responsabilidade direta, identificando o volume de recursos recolhidos pelos contribuintes componentes de cada gerência, respectivamente e, dentro dessa, a expectativa de manutenção do patamar representado pelo nível de recolhimento do conjunto das empresas do segmento.

De acordo com a análise de dados econômicos e suas correspondências locais e regionais, aliados ao estudo de desempenho tributário de seus componentes, cada gerência passou a ficar responsável pela elaboração de planos de ação específicos, buscando os meios necessários, para não só manter como também buscar metas de arrecadação por meio de itens de controle. O gerenciamento é balizado pelo atingimento de resultados positivos em relação aos meses de anos anteriores, levando-se em consideração seu aspecto sazonal.

Em relação às metas, elas foram fixadas de acordo com os índices de crescimento econômico de cada segmento, com os fatores influenciadores e problemas

identificados pela análise, dependendo do grau de impacto à arrecadação. Por exemplo, referente a cada situação, poderia ocorrer um ou mais impedimentos à melhoria da arrecadação, como: concorrência desleal, surgimento de diferenciação na qualidade dos produtos, práticas de evasão fiscal (sonegação e Elisão), dificuldades de entendimento e aplicação da legislação tributária, nível de endividamento das empresas do setor, ausência de política tributária, desigualdades competitivas artificiais provocadas, por exemplo, por decisões judiciais não recorridas, etc.

## **CAPÍTULO 5 – OS CONCEITOS DO MARKETING DE RELACIONAMENTO APLICADOS À NOVA VISÃO**

### **5.1 ADAPTAÇÃO DA FERRAMENTA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Uma das formas que a Administração Pública procura se modernizar é adaptando conceitos da iniciativa privada ao serviço público, muitos dos quais encontramos no Marketing. Nesse caso, ele é utilizado para valorização e satisfação do cidadão, ao invés de se orientar para a conquista de mercados.

Esclarecendo melhor, realizando uma abordagem centrada no cidadão, podemos direcionar estratégias, alterando percepções em busca de um melhor desempenho. Para tal, é preciso estabelecer metas e um plano formal após uma análise situacional, segmentação das atividades econômicas e das empresas e combinação de recursos e ferramentas.

De maneira complementar resolveu-se introduzir uma reflexão neste trabalho a respeito de um raciocínio paralelo às mudanças implantadas na SEFAZ-PE, assemelhando-se a alguns aspectos ligados ao conjunto de práticas adotadas pelo

*Customer Relationship Management* (CRM), adaptado para a realidade do serviço público, significando uma nova forma de tratar os contribuintes.

## **5.2 ESCLARECIMENTOS SOBRE O CRM**

O mundo corporativo vem apresentando um ritmo cada vez mais frenético de mudanças, particularmente com a acentuação do processo de globalização. Outros instrumentos passaram a compor esse cenário, como *e-business*, o comércio eletrônico e a Internet. Agilidade, eficácia, flexibilidade são vistas atualmente não só como qualidades inerentes aos bons parceiros comerciais, como também uma exigência de mercado. Daí torna-se de fundamental importância conhecer bem e dar respostas imediatas aos integrantes de uma cadeia de relacionamento, entendendo e atendendo suas necessidades, prevendo sua evolução e maximizando o potencial de todos os parceiros. O CRM passou a ser adotado nas grandes empresas a partir de 1990, constituindo-se em um conjunto de ferramentas estratégicas que ajudam a gerenciar clientes, implicando em ações específicas de acordo com determinados aspectos do seu perfil, suas expectativas e demandas.

O gerenciamento do relacionamento de clientes na iniciativa privada utiliza *softwares* e até *hardwares* desenvolvidos para essa finalidade e tais recursos possibilitam a organização acessar e monitorar informações de cada cliente, fornecedor ou demais participantes das relações com as empresas.

## **5.3 CRIANDO UMA ESTRATÉGIA COM O CRM**

O marketing de relacionamento aplicado aos clientes de uma empresa consiste em identificar individualmente os clientes para executar com sucesso estratégias de forma massificada, por meio do uso de tecnologias que permitam estabelecer tais relacionamentos. De acordo com Kotler (2008, p. 38), o Marketing utiliza uma filosofia de “perceber e responder”.

Para uma efetiva identificação das empresas há investimentos nas redes de comunicação (principalmente via Internet), centros de contato com multimídia, automação do banco de dados, com utilização de ferramentas de *data warehouse*, *data marts* e *data mining* e sistemas de automação de marketing.

Os investimentos realizados para a implantação do CRM em uma empresa correspondem à reestruturação ou atualização do atendimento ao cliente, incluindo-se os centros de contato, sites na Internet e a diversificação dos canais já existentes, a introdução do marketing de relacionamento, ou seja, a administração de fidelidade, do processo de escolha de clientes e sua automação, com a análise sistemática de perfis e lucratividade.e a interligação de canais, ferramentas de automação de vendas e outras estruturas que fazem parte de um planejamento estratégico de presença de mercado (campanhas, promoções, pontos móveis). Quando junta-se às anteriores a distribuição das ferramentas de CRM, ou seja, informações sobre os produtos, configurações, formação de preços, suporte, centrais, internet, etc., completa-se o ciclo de investimentos.

“O desafio principal de integração de marketing no CRM é a dificuldade em implementar uma estratégia de multicanais, que sempre foi uma dificuldade, mesmo sem as soluções tecnológicas, e é ainda mais complicado com a Internet” (BROWN, 2001, p.19).

A obtenção de resultados está relacionada à integração da base de dados, no entanto, caso haja sucesso, um dos primeiros benefícios logo constatados é a drástica

redução de custos, pois os contatos feitos por diversos setores da empresa passam a ser praticados com uma abordagem única e padronizada.

#### **5.4 APLICABILIDADE DO CRM NO SERVIÇO PÚBLICO**

Como entender a visibilidade da aplicação do CRM no serviço público? Tal questão deve ser primordial para aqueles que consideram que essa é uma estratégia de negócios que visa entender, antecipar e administrar as necessidades especificamente de clientes atuais e potenciais, suprindo-os de produtos e serviços que os atendam satisfatoriamente, administrando o relacionamento e mantendo a sequência das relações comerciais. Essa indagação é totalmente procedente, já que o sujeito passivo é obrigado por lei a cumprir suas obrigações tributárias e não há garantias a respeito de fidelidade comercial.

Justamente por não se enquadrar como um conceito, é que se torna possível traçar tais estratégias, adaptando-as à realidade do serviço público, no sentido de redefinir processos, mudanças organizacionais e técnicas pelas quais a administração pública pode gerenciar melhor seus recursos de uma maneira geral, considerando o comportamento dos contribuintes. Como já foi dito, não se trata de uma estratégia para gerir a fidelidade de clientes, conforme preceituado pelo CRM. Porém, como as organizações públicas podem e devem se preparar para ser mais eficientes em sua missão, o conceito pode ser assim aproveitado, considerando-se as características afins das empresas analisadas de maneira customizadas.

O micromarketing. preocupa-se em conhecer aqueles consumidores de determinados nichos de mercados, com estratégias de atendimento personalizado e



também visa construir fortes canais de relacionamento. A preocupação do Fisco é com a identificação e o comportamento dos contribuintes.

A intenção é enxergar permanentemente a segmentação do mercado, fenômeno reconhecido e estudado desde a década de 1950 por Wendell R. Smith:

Segmentação é o processo de divisão de mercado em grupos de consumidores potenciais com necessidades e / ou características similares, que, provavelmente exibirão comportamento de compra similar. (WEINSTEIN, 1995, p.18).

Neste ponto surge novamente a discussão, na verdade sempre presente, sobre a aplicação de conceitos desenvolvidos para o ambiente privado no contexto das organizações públicas. Em que pesem as evidentes distinções quanto à missão, objetivos e a própria natureza das organizações, não há dúvidas quanto à construção de uma visão empreendedora que busca combinar o interesse público contido em seus fundamentos, com a necessidade de uma gestão governamental eficaz, baseada em princípios de produtividade, eficiência e efetividade. No caso em especial do Fisco, existe a questão já colocada do custo da arrecadação, diferentemente de outras funções do Estado, como saúde, educação e segurança.

Na esfera pública federal, desde 1990 iniciou-se o Programa Brasileiro de Qualidade e Produtividade (PBQP). Dentro dele, o Subprograma da Qualidade e Produtividade da Administração Pública foi criado com o objetivo de implantar programas de qualidade e produtividade nos órgãos públicos, visando torná-los mais eficientes na administração dos recursos públicos, independentemente de uma discussão dogmática sobre o tamanho do Estado ou ainda sobre discussões das funções estatais. Dessa forma, a sociedade brasileira espera que o Estado atenda suas demandas, cada vez mais preocupado com o nível de qualidade e abrangência desse atendimento, ao invés de dar mais atenção aos seus processos burocráticos internos.

“O Estado deve reforçar o foco em resultados e rever mecanismos e instrumentos de avaliação de desempenho institucional” (GesPública, Documento de Referência - Fórum Nacional 2008/2009 / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2009, p. 8)

As pressões sociais por um novo perfil no setor público brasileiro podem ser vistas como resultante de duas vertentes básicas que combinam o processo de redemocratização das instituições políticas, com as decorrentes exigências por transparência na gestão da coisa pública, maior participação no processo decisório e desenvolvimento de mecanismos de controle social da administração governamental, potencializado por um movimento em escala mundial que reflete nos governos as responsabilidades por padrões de desempenho focados em resultados obtidos com maior eficiência e eficácia no uso dos recursos disponíveis, cada vez mais escassos em função da crise de financiamento por fontes habituais.

Fica evidente o esboço de um novo desenho quando confrontamos características básicas dos estilos e práticas de gestão em dois períodos históricos: até o início dos anos 80 do século passado e nas últimas duas décadas. A análise de projetos e programas governamentais inscritos em 1996, na “Gestão Pública e Cidadania”, programa de premiação e disseminação de experiências inovadoras de governos subnacionais, uma iniciativa conjunta da FGV de São Paulo e da Fundação Ford, fez um interessante diagnóstico de algumas das características críticas do padrão tradicional de ação do Estado no Brasil. Tais iniciativas revelam que alguns passos têm sido dados pela Administração Pública no país, no sentido da ampliação e consolidação da cidadania, implicando a articulação de mudanças nas formas de gestão a mudanças no próprio conteúdo das políticas públicas, de acordo com Farah e Barboza (2000, p. 08).

Dentre as características do padrão brasileiro de intervenção estatal na área social que marcam o período anterior, temos:

- a) centralização decisória e financeira na esfera federal;
- b) fragmentação institucional;
- c) gestão das políticas sociais a partir de uma lógica financeira levando à segmentação do atendimento e à exclusão de amplos contingentes da população do acesso aos serviços públicos;
- d) atuação setorial;
- e) penetração da estrutura estatal por interesses privados;
- f) condução das políticas sociais segundo lógicas clientelistas;
- g) padrão verticalizado de tomada de decisões e de gestão e burocratização de procedimentos;
- h) exclusão da sociedade civil dos processos decisórios;
- i) opacidade e impermeabilidade das políticas e das agências estatais ao cidadão e ao usuário;
- j) ausência de controle social e de avaliação.

Em contraponto, também são relacionadas características marcantes do processo de reformulação deste perfil, definindo quatro eixos fundamentais observáveis a partir do esgotamento do modelo anterior:

- a) mudanças no processo decisório;
- b) mudanças no conteúdo das decisões;
- c) mudanças no processo de implementação das políticas e
- d) mudanças nas agências públicas.

Assim, na primeira metade dos anos 80, ao mesmo tempo em que se processava a transição para um regime democrático, iniciava-se também um processo – mais lento e, de certa forma, mais complexo – de transformação das políticas públicas. No caso das políticas sociais, tratava-se, então de (re)definir que políticas sociais promover e quais delas priorizar, considerando-se as particularidades, dirigidas a que segmentos sociais – o conteúdo das políticas sociais (novas políticas); de reestruturar o processo decisório que caracterizava no período autoritário a formulação das políticas sociais; de alterar o modo de implementação das mesmas, incluindo as estruturas de financiamento, e de reformar o aparelho de Estado, responsável pela execução das políticas (novos processos e novas formas de gestão).

A dinâmica do processo por sua vez é mais complexa do que sugere a própria expressão descentralização. Não se trata, em geral, de mero deslocamento de políticas da esfera federal para os demais níveis de poder, mas da articulação entre um movimento emanado do centro e iniciativas que nascem da esfera local ou estadual, seja para adaptar políticas e programas, seja para criar novas políticas e formas de gestão (FARAH; BARBOZA, 2000, p.07).

A burocracia trouxe ao trabalho do governo a mesma lógica que a linha de montagem deu ao processo industrial. O governo é uma instituição fundamentalmente diferente da empresa. Os empresários são motivados pela busca do lucro; as autoridades governamentais se orientam pelo desejo de serem reeleitas. As empresas recebem dos clientes a maior parte dos seus recursos; os governos são custeados pelos contribuintes. As empresas normalmente trabalham em regime de competição; os governos usam habitualmente o sistema do monopólio. Mas quando são tratados como organizações que precisam planejar e aplicar seus recursos de forma racional, para alcançar objetivos e metas visando à satisfação de clientes internos e externos, as semelhanças se destacam em relação às diferenças.

Uma das principais vantagens do setor público em relação ao privado é que casos de sucesso podem e devem ser reproduzidos através de intercâmbio de

experiências em seminários, encontros, fóruns, etc., independentemente da área de atuação da organização pública. No caso do ambiente corporativo, a concorrência e a luta pelo mercado não permitem nem estimulam a cooperação entre as empresas.

Por fim, espera-se que a gestão pública seja orientada por processos para melhor planejar e executar as atividades e por informações, implicando em uma postura proativa relacionada à noção de antecipação e resposta rápida às mudanças do ambiente evitando e tratando problemas bem como aproveitando oportunidades.

Por todos os elementos que nos impulsionam a procurar melhores resultados na criticada administração pública brasileira, buscaremos estabelecer os pontos convergentes entre o CRM e o REMAF.

## **CAPÍTULO 6 - ANÁLISE DOS RESULTADOS**

### **6.1 INTRODUÇÃO**

Conforme define o Código Tributário Nacional (CTN) no seu artigo 113, parágrafo 1º que a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributos ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Classifica-se como Receita Tributária, como determina a Lei nº 4.320/64 em seu anexo 3. O fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Por sua vez, tributo, também definido pelo CTN em seu artigo 3º, é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Na relação coercitiva - Estado X Contribuinte, também definida como Sujeito Ativo X Sujeito Passivo, o CTN também define outros pontos imprescindíveis à tributação, como: responsabilidade e capacidade tributária; constituição, suspensão, extinção e exclusão de crédito tributário.

Em capítulo específico, o CTN no seu artigo 194 trata da Administração Tributária, que por meio da legislação tributária, regula em caráter geral ou especificamente em função da natureza do tributo, competências e autoridades administrativas em relação à fiscalização da sua aplicação.

“O poder de tributar pode ser o poder de destruir, mas a capacidade de tributar supõe a existência de uma economia em funcionamento” (HEILBONER, 1919, p.65). Com essa afirmação ele sustenta não ser uma fraqueza, mas sim interesse próprio quando o Estado promove a acumulação de capital, influenciando diretamente a atuação do capitalismo nas esferas política e econômica do Estado, transformando-o em servidor aos seus interesses.

Torres afirma que o tributo no Estado Fiscal brasileiro, deixou de ser uma forma de opressão de direitos e passou a se constituir em preço da liberdade, estimulando a riqueza da nação, adotando a ética do trabalho, aliviando a crítica à usura e se permitindo o consumo suntuário. “O poder tributário, que era irresistível no Estado Patrimonial, torna-se objeto de revolta fiscal consciente. Mas sempre foi muito tênue no Brasil a resistência à opressão tributária, na via do pensamento ou das soluções institucionais” (TORRES, 1991, p.150).

O sistema tributário deve ter como maior característica a prevalência de princípios básicos:

- Justiça: um sistema tributário é justo quando alcança a equidade horizontal (indivíduos com mesma condição devem pagar tributos idênticos ou similares).
- Eficiência: traduzido pela interferência mínima na política de investimentos, arrecadando tributos com mais baixo custo possível.
- Simplicidade administrativa: muito relacionado ao anterior, reúne todas as preocupações que podem se transformar em custo para os contribuintes ou para a estrutura da administração tributária para a manutenção da estrutura de arrecadação. Além disso, deve possuir o mínimo de falhas que permitam a evasão fiscal.
- Flexibilidade: significa de fácil adaptação às alterações a que sujeitam as circunstâncias econômicas.
- Transparência: é demonstrar de forma clara o quanto cada um contribui.

O papel da Administração Tributária, particularmente da fiscalização, dessa forma torna-se ponto de partida para o alcance de resultados efetivos na otimização da arrecadação dos recursos públicos com resultados para os cidadãos e não apenas no cumprimento formal da lei.

Para fins de avaliação da consistência técnica e respeito à norma jurídica dos procedimentos administrativos aplicados pelo Fisco pernambucano, quando identificados desvios de comportamento do perfil fiscal dos contribuintes em geral, foram observados os resultados dos processos administrativos tributários julgados pelo Tribunal Administrativo Tributário do Estado (TATE).

## 6.2 O TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

O Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE) é um órgão colegiado, integrante da estrutura organizacional da SEFAZ -PE que tem como competência o julgamento dos procedimentos aplicados pela fiscalização e também processos voluntariamente apresentados pelas empresas ou pessoas físicas, como por exemplo, pedidos de restituição de ICMS recolhidos a maior do que o devido, caso sejam superiores a determinados valores previstos por lei estadual.

Sua finalidade é “promover e assegurar a aplicação da justiça tributária na órbita administrativa estadual” (RIBEIRO, 2004, p.14). Ou seja, o Estado deve buscar sempre a aplicação da justiça fiscal, quando provocado pelo contribuinte que alega em seus argumentos de defesa erros ou inconsistências de um determinado procedimento de ofício. O TATE, ao término do trâmite de julgamento poderá confirmar ou alterar o lançamento tributário inicial, sanando, se for o caso, a cobrança indevida de valores a título de tributo, penalidade e atualização monetária. Caso contrário, o TATE confirmará o trabalho desenvolvido pelo agente fiscal.

O recurso ao TATE, que por ser um órgão com jurisdição administrativa, não tem caráter conclusivo como uma decisão final proferida no âmbito do Poder Judiciário, e suas decisões sempre estão sujeitas à revisão por aquele. Podemos afirmar, porém, que o TATE representa importante elo entre a busca da realização da arrecadação tributária e a justiça fiscal, pois:

- i) é isento de taxas;
- ii) ao contribuinte é assegurado o contraditório e a ampla defesa;
- iii) não é exigida representação por advogados;



- iv) não exclui, como dito antes, a possibilidade de julgamento na esfera judicial;
- v) é a oportunidade para o próprio Poder Executivo revisar seus atos, podendo anulá-los, refazê-los parcial ou totalmente. Visto por outra forma, também configura-se em uma oportunidade da Administração Tributária testá-los e promover sua validação de maneira mais exaustiva.

Para aproveitamento nesta pesquisa serão analisados os julgamentos dos procedimentos de ofício aplicados pelo fisco quando realizados dentro da execução de uma ação fiscal, especificamente os de seguinte natureza: Auto de Infração, Auto de Apreensão, Notificação de Débito, Notificação de Débito sem Penalidade e Auto de Lançamento sem Penalidade, detalhados de melhor forma no próximo capítulo.

### **6.3 O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

A fim de melhor compreensão, passamos a definir, conforme estabelecido na Lei Estadual nº 10.654 de 27/11/1991, que dispõe sobre o processo administrativo tributário e como ocorre sua formação, tramitação e julgamento dos processos originados com a lavratura dos procedimentos acima citados:

- 1- Auto de Infração: relativamente à apuração das ações ou omissões contrárias à legislação tributária estadual, inclusive o não pagamento, nos prazos legais, do imposto devido e a constituição do crédito tributário sem penalidade. Neste último caso, quando ocorrer qualquer impedimento de ordem jurídica ou judicial, quanto à exigência do mencionado crédito.

- 2- Auto de Apreensão: relativamente à apuração das ações ou omissões contrárias à legislação tributária estadual, quando se encontrarem em situação irregular<sup>1</sup> mercadorias, documentos e livros, bem como máquinas, aparelhos, equipamentos e similares para emissão de documentos fiscais.
- 3- Notificação de Débito e Notificação de Débito sem Penalidade: referem-se aos tributos lançados e declarados à SEFAZ-PE em documentos de informação estabelecidos pela legislação tributária. Dessa forma, são valores assumidos como débito de imposto pelo próprio contribuinte, porém não recolhidos. Para sua lavratura, o agente fiscal certifica-se antes se não houve a lavratura automática, efetuada remotamente pelo Sistema de Informações da Administração Tributária.

Assim, procuraremos dar foco na avaliação do trabalho dos auditores que tenham ocorrido por meio da programação fiscal, proveniente do planejamento.

Situação irregular é considerada pela legislação tributária como toda aquela encontrada desacompanhada de documento fiscal próprio ou acompanhada de documento fiscal inidôneo ou pelo local não inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado de Pernambuco (Cacepe), quando a inscrição for exigida na legislação ou ainda desviada do destino referido no respectivo documento fiscal estratégico e estabelecimento de metas e diretrizes, com base na observação do fenômeno econômico.

Assim, procuraremos dar foco na avaliação do trabalho dos auditores que tenham ocorrido por meio da programação fiscal, proveniente do planejamento

estratégico e estabelecimento de metas e diretrizes, com base na observação do fenômeno econômico.

Além de avaliarmos tais instrumentos objetivos de recuperação de crédito tributário, faremos uma tentativa de avaliação do comportamento do código de valores arrecadados sem a utilização do procedimento de ofício, ou seja, tentaremos verificar se há correlação entre as regularizações espontâneas e as ações fiscais em determinados momentos, podendo revelar reflexos no comportamento tributário em consequência à percepção da atuação do fisco em determinados segmentos.

Visando estabelecer o tipo de tratamento para efeito dos resultados dos julgamentos no TATE, é preciso esclarecer que situações são possíveis de acontecer após a discussão do mérito administrativo de um processo:

- 1- Nulo: torna-se sem validade e é desconstituído o crédito tributário. Retorna para a Administração Tributária iniciar nova lavratura com a correção do vício formal, que ocorrer quando o autuante não é competente para sua lavratura, houve preterição do direito de defesa ou ainda houve desobediência a dispositivos expressos em lei.
- 2- Procedente: o processo é declarado válido e seu teor descreve sem falhas e com clareza o objeto de lançamento do crédito tributário, devidamente comprovado.
- 3- Procedente parcial: o processo é declarado válido, porém a decisão do julgamento reforma parte do trabalho de denúncia e conseqüentemente há redução do valor do crédito tributário originalmente lançado.

- 4- Improcedente: o processo é declarado válido, porém a decisão do julgamento desconstitui totalmente o valor do crédito tributário originalmente lançado por falta de comprovação da denúncia do atuante ou não haver previsão legal de sanção.

Logicamente, após a apresentação da impugnação ou defesa do contribuinte, é testada a validade da denúncia, que se reflete por meio da confirmação ou não do crédito tributário.

O objetivo deste trabalho é a avaliação, se houve avanços em relação à robustez das denúncias efetuadas pelos auditores fiscais contra os contribuintes, após a implantação na SEFAZ-PE, da etapa de planejamento da ação fiscal, que entre outros objetivos busca analisar em cada segmento econômico fatores que podem compor o perfil fiscal das empresas, podendo assim ser estabelecido:

**H<sup>0</sup>** = após a implantação da DPC, não houve acréscimos na qualidade das denúncias tributárias.

**H<sub>1</sub>** = após a implantação da DPC, houve significativos acréscimos na qualidade das denúncias tributárias.

Como os processos julgados nulos retornam para nova elaboração, o resultado dos mesmos não foi considerado, pois depois de sanado o vício e realizada nova lavratura os mesmos passaram a ter seus valores de crédito tributário novamente analisados, igualmente aos outros, ou seja, sujeitos à procedência total, parcial ou à improcedência.

Os contribuintes autuados que não recorreram da denúncia foram considerados como responsáveis pela autoria do ilícito, pois não acarretaria maiores custos caso a sua decisão fosse de impugnar a denúncia.

## **6.4 COMPARATIVO DOS RESULTADOS ALCANÇADOS**

### **6.4.1 INTRODUÇÃO**

Neste Capítulo, é apresentada a conclusão geral sobre a pesquisa de campo, realizada utilizando os dados constantes no sistema de processos de débitos fiscais da instituição pesquisada e a análise das entrevistas realizadas com os gerentes a respeito da percepção sobre os aspectos do CRM nas atividades de planejamento da ação fiscal e monitoramento do universo de contribuintes, realizada a partir das informações coletadas por meio de questionários aplicados junto aos servidores que exercem função de gerência.

### **6.4.2 ANÁLISE QUANTITATIVA DOS PROCESSOS DE DÉBITOS FISCAIS**

Preservando-se o sigilo fiscal, a pesquisa foi realizada considerando os dados dos processos lavrados de ofício, ou seja, com a participação direta de um Auditor Fiscal do Tesouro Estadual em virtude do exercício de suas funções e designado formalmente pela Sefaz-PE, quais sejam: Autos de Infração, Autos de Apreensão e Notificação de Débito, com ou sem penalidade (multa) comparando-se iguais números de meses antes e depois da implantação da DPC, ou seja, 50 meses antes e 50 depois.

Antes de tudo, é preciso esclarecer o volume, as características e a complexidade de sua extração do banco de dados da Sefaz-PE, para melhor compreensão.

Ao todo foram selecionados 13.856 registros, identificados pelo número do processo original e atualizado, data de registro, Auditor Fiscal responsável pela lavratura do mesmo (por meio de uma qualificação anônima), valores de imposto e multa originais, espécie, fase de cobrança, status atual, indicador de defesa, valores de imposto e multa após julgamento administrativo, a instância do julgamento, seu resultado (esses três últimos quando disponíveis) e o segmento econômico no qual o contribuinte está classificado.

O processo de extração de dados tornou-se mais complexo porque no período analisado (1998-2006) houve diversas alterações de legislação, apropriação de valores referentes às correções das decisões administrativas nas instâncias e suas atualizações, alterações decorrentes das melhorias introduzidas nos sistemas fazendários e o que mais impactou: a implantação a partir de 2006 no Sistema e-Fisco, que por força do alcance de suas atribuições e performance técnica, provocou a necessidade de adaptações e correções na estrutura dos dados.

Para melhor compreender toda essa transformação, é preciso dizer que os sistemas fazendários até 2006 eram orientados em um ambiente corporativo tipo *main frame* ou de grande porte, transacional estático. Ou seja, os sistemas fazendários não eram integrados ou não tinham relacionamento entre si. Dessa forma só acontecia a troca de informações entre os processos por meio dos sistemas. As informações eram parte dos Sistemas de Arrecadação, Débitos Fiscais, Cadastro de Contribuintes, Informações Econômicas Fiscais, Equipamentos Fiscais, Julgamentos Administrativos e outros, apenas com referência à Área Tributária.

O desenvolvimento de um novo ambiente tecnológico implicou na adoção de um novo Modelo de Gestão de TI orientado por metas e resultados, com integração e comunicação entre as áreas, bem como entre as plataformas e sistemas e alinhado com

as diretrizes da Organização. Para tanto, desde a sua concepção, a arquitetura tecnológica foi referenciada às estratégias.

Um dos primeiros desafios foi o mapeamento dos processos, visando construir uma arquitetura de sistemas voltada para os procedimentos organizacionais como um todo e não voltados para os departamentos. Esse trabalho incluiu o conhecimento dos mesmos, identificação das integrações internas e externas, definição dos requisitos de funcionalidades, agrupando-os em sistemas integrados e otimizados. As áreas de negócio envolvidas chegaram a cinco, que são: Orçamentária, Planejamento, Financeira, Administrativa e Tributária, sendo esta última a de nosso interesse para esse trabalho.

Traduzindo-se, foi construído o e-Fisco que automatizou todos os processos produtivos das áreas de negócio da Organização tornando-os um conjunto integrado. Como exemplo, podem ser citados os diversos cadastros que antes existiam para contribuintes, fornecedores, prestadores, supridores de despesa, funcionários, credores e unidades organizacionais da Administração Pública Estadual e que foram reunidos em um único Cadastro Geral, atribuindo-se às pessoas físicas ou jurídicas uma qualificação, de acordo com o caso.

No aspecto ligado às ações fiscais, todo o ciclo passou a ser visualizado da etapa de planejamento até a execução e seus resultados, utilizando-se banco de dados relacionais e ferramentas orientadas a objetos em plataforma *web*. Para maior flexibilidade e agilidade no uso das informações, utilizou-se a tecnologia *Data Warehouse*, que possibilita a construção de pesquisas e consultas conforme as necessidades e propiciando maior riqueza de informações.

Justamente no processo de transição entre o sistema legado e o novo, um dos maiores obstáculos foi a migração de dados, pois havia uma significativa quantidade de informações que foram absorvidas pelos novos sistemas que comportavam uma

quantidade maior de dados. Na transferência constataram-se problemas com os dados, como, por exemplo, de inconsistência, desatualização, redundância (causado pela existência de campos livres para preenchimento) e necessidade de complementação.

Superadas essas questões, seguiu-se então a experiência de testar as ferramentas extratoras do banco de dados, com a adaptação aos novos campos e nomenclatura, bem como as correlações de estrutura de dados distribuídos ao longo de oito anos. Para se ter uma ideia, por algum período de tempo os valores relativos aos processos ainda eram referenciados em Unidade Fiscal de Referência (Ufir) e que na sua migração foram transformados em moeda corrente (Real).

Devido ao grande número de desdobramentos das situações que podem acontecer com um processo fiscal no decorrer de seu trâmite administrativo, verificou-se a necessidade de um tratamento diferenciado em cada subconjunto formado, de acordo com suas características adquiridas. Inicialmente com a intenção de se avaliar o percentual de validação dos valores dos processos de julgamento administrativo, foi percebido que a amostra era diminuta para ser tratada estatisticamente. Apenas 454 processos dos 13.856 tiveram julgamentos concluídos ou em 1ª ou 2ª instância, representando 3,3% do total.

Dessa forma, optou-se em considerar não só aqueles que tiveram seu julgamento administrativo realizado (porque seus responsáveis formalizaram a defesa, ou seja, protocolaram o pedido de defesa administrativa no TATE), com os valores originais de imposto e multa eventualmente reformulados em 1ª ou 2ª instância, mas também os que não tiveram decisão administrativa alguma, mas que houve a aceitação tácita pelo contribuinte pelo recolhimento integral ou parcelado, ou ainda, que deram início ao parcelamento. Então, fizeram parte desse estudo 2.094 ou 15,1% dos processos que



representam efetividade no que se refere à recuperação tributária e/ou na decisão administrativa.

Diante do exposto surge a seguinte questão de pesquisa: os processos que foram lavrados ou constituídos após a criação da DPC são mais consistentes e de valores mais significativos do que aqueles que tiveram origem anterior à criação da DPC? Objetiva-se verificar o impacto nos lançamentos de ofício no período de 1998 a 2006.

Não puderam ser considerados nesse levantamento os processos que não apresentaram defesa administrativa e não tiveram seus saldos devedores liquidados ou parcelados e os que tiveram decisões liminares na Justiça Estadual para suspensão de seu trâmite até o julgamento por aquela.

O Estado precisa refletir sobre o período de tempo excessivamente longo da esfera judicial no que se refere à execução fiscal, pois ao que demonstram os números, não há preocupação por parte do contribuinte em solucionar seus débitos, devido à excessiva lentidão nos processos de execução fiscal e com a possibilidade prática de constituição de nova pessoa jurídica, sem a regularização de débitos pendentes. Nos dois casos, identificou-se a esmagadora maioria dos processos – 11.762 processos ou 84,9%, ou seja, não possuem definição, por total desinteresse do contribuinte em regularizá-los.

### **6.4.3 APLICAÇÃO DO TESTE DE WILCOXON**

#### **6.4.3.1 INTRODUÇÃO**

O resultado da pesquisa dos processos revela a aleatoriedade da amostra e corresponde com suas variáveis não correlacionadas, principalmente por se tratar de dados de séries intertemporais. O teste estatístico de Wilcoxon foi a prova que decidiu-

se usar, pois foi considerado não só o sentido dos resultados das diferenças das médias dos meses para cada par, mas também o valor dessas diferenças. Ou seja, por meio dele, atribuiu-se maior fator de ponderação a um par que acusou grande diferença entre as condições em comparação com outro que apresentou uma pequena diferença.

#### **6.4.3.2 METODOLOGIA**

Para verificar se as diferenças observadas dos valores de processos fiscais são significativas, ficou estabelecido que a análise fosse feita mês a mês, obtendo-se a média dos respectivos meses dos períodos pré e pós a implantação da DPC, com a intenção de eliminar qualquer efeito sazonal. A atualização dos valores foi feita por meio da Taxa Selic. Calculadas as médias dos respectivos meses, tratando-se de uma seqüência de dados emparelhados cujo  $n=12$ , de uma Distribuição Binomial, passou-se para aplicação do teste de hipóteses, de dados não paramétricos, de não normalidade e autocorrelação entre os resíduos. Visando determinar se as duas condições são diferentes, por meio do sentido e grandeza das diferenças calculadas, foi aplicada a prova de Wilcoxon, ao nível de 5% de significância ( $\alpha = 0,05$  ou 5%), para atribuição de maior ponderação aos pares de meses com maior diferença do que um par em que essa diferença seja menor.

Observando-se a Tabela 3 a seguir, verifica-se a alternância de resultados obtidos comparando-se as médias dos períodos anteriores e posteriores à introdução da Diretoria de Planejamento:

<b>VALORES MÉDIOS DE PROCESSOS FISCAIS DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE PERNAMBUCO</b>					
<b>JANEIRO 1998 / FEVEREIRO 2002</b>			<b>MARÇO 2002 / ABRIL 2006</b>		
<b>MÊS</b>	<b>VALOR MÉDIO NOMINAL (R\$)</b>	<b>VALOR MÉDIO ATUALIZADO (R\$)*</b>	<b>MÊS</b>	<b>VALOR MÉDIO NOMINAL (R\$)</b>	<b>VALOR MÉDIO ATUALIZADO (R\$)*</b>
<b>JAN</b>	1.159.569,37	5.473.599,83	<b>JAN</b>	11.334.970,48	19.300.320,12
<b>FEV</b>	2.283.596,12	15.918.528,99	<b>FEV</b>	1.211.011,59	2.501.083,88
<b>MAR</b>	2.805,48	13.028,87	<b>MAR</b>	368.613,15	632.728,56
<b>ABR</b>	13.137.051,71	62.794.879,04	<b>ABR</b>	1.262.256,81	1.960.520,24
<b>MAI</b>	1.988.290,86	9.823.320,06	<b>MAI</b>	373.359,21	741.783,86
<b>JUN</b>	275.305,49	1.284.802,15	<b>JUN</b>	213.441,45	385.559,57
<b>JUL</b>	858.334,67	3.597.523,31	<b>JUL</b>	1.365.221,85	3.512.966,33
<b>AGO</b>	1.802.917,78	7.437.778,65	<b>AGO</b>	2.367.172,78	4.045.247,73
<b>SET</b>	887.870,09	4.375.377,41	<b>SET</b>	9.551.148,94	26.355.904,66
<b>OUT</b>	442.898,58	1.764.120,00	<b>OUT</b>	1.556.315,71	2.588.331,37
<b>NOV</b>	12.714,04	56.965,41	<b>NOV</b>	1.307.852,33	2.795.641,80
<b>DEZ</b>	61.183,10	245.410,43	<b>DEZ</b>	568.537,25	917.259,76

**Tabela 4:** Valores Médios dos Processos Fiscais. Fonte: e-Fisco

\*Valores atualizados pela taxa Selic. Fonte: Banco Central do Brasil

### 6.4.3.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foram analisados os pares de médias dos meses respectivamente, ou seja:

$d$  = Diferença relativa a determinado par;

$n$  = 12 meses;

$t$  = posto correspondente à ordem de grandeza da diferença do par;

$\Sigma R +$  = somatório das diferenças de natureza positiva ou  $T1$

$\Sigma R -$  = somatório das diferenças de natureza negativa ou  $T2$

$R$  = posição de significância

- i. Hipótese de nulidade -  $H_0$  : não há diferença entre os graus de resultados alcançados posteriormente à implantação do processo de planejamento na Área Tributária da SEFAZ-PE.

ii. *H1*: os graus de resultados alcançados entre as séries intertemporais são estatisticamente mais significativos quando comparados os períodos posteriores e anteriores.

iii. *Conclusão*: ao testar a primeira hipótese, observou-se que, conforme significação superior a 5%, o modelo não é válido para o período analisado.

Demonstrando-se melhor os cálculos no quadro a seguir:

<b>CÁLCULO DAS DIFERENÇAS ENTRE AS MÉDIAS</b>				
<b>MENSAIS</b>				
<b>Mês</b>	<b>Diferença (d)</b>	<b>Posição (t)</b>	<b>R+</b>	<b>R-</b>
<b>Janeiro</b>	+ 13.826.720	+ 11	11	
<b>Fevereiro</b>	- 13.417.445	- 2		2
<b>Março</b>	+ 619.699	+ 7	7	
<b>Abril</b>	- 60.834.358	- 1		1
<b>Mai</b>	- 9.081.536	- 3		3
<b>Junho</b>	- 899.242	- 5		5
<b>Julho</b>	- 84.556	- 6		6
<b>Agosto</b>	- 3.392.530	- 4		4
<b>Setembro</b>	+ 21.980.527	+ 12	12	
<b>Outubro</b>	+ 824.211	+ 9	9	
<b>Novembro</b>	+ 2.738.676	+ 10	10	
<b>Dezembro</b>	+ 671.849	+ 8	8	
<b><math>\Sigma</math></b>			<b>57 (T1)</b>	<b>21 (T2)</b>

**Tabela 5:** Cálculo das diferenças entre as médias sazonalizadas e atualizadas pela Selic para o Teste de Wilcoxon.

$\Sigma R + = 57$  e  $\Sigma R - = 21$ , de onde se conclui que a menor soma de postos de mesmo sinal é 21. De acordo com a Tabela 5 a seguir, para  $n = 12$ , a menor soma de mesmo sinal encontra-se situado entre os limites inferior e superior, o que permite aceitar a Hipótese nula.

VALORES CRÍTICOS DE $\alpha$ – TESTE DE WILCOXON								
	<i>A</i>							
	0,1		0,05		0,02		0,01	
Número de pares com diferenças não nulas	Inferior	Superior	Inferior	Superior	Inferior	Superior	Inferior	Superior
1								
2								
3								
4								
5	0	15						
6	2	19	0	21				
7	3	25	2	26	0	28		
8	5	31	3	33	1	35	0	36
9	8	37	5	40	3	42	1	44
10	10	45	8	47	5	50	3	52
11	13	53	10	56	7	59	5	61
12	17	61	13	65	9	69	7	71
13	21	70	17	74	12	79	9	82
14	25	80	21	84	15	90	12	93
15	30	90	25	95	19	101	15	105

**Tabela 6:** Valores críticos bi-caudais para o teste de Wilcoxon - Rejeição de  $H_0$  para  $\Sigma R_-$  ou  $\Sigma R_+$  fora do intervalo dado pelos valores delimitados entre Inferior e Superior.  
*Adaptado de SIEGEL S. ; CASTELLAN Jr. Estatística Não Paramétrica para Ciências do Comportamento.*

#### 6.4.4 CONCLUSÃO

O objetivo deste estudo foi verificar o impacto da introdução da atividade de planejamento na Área Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, por meio da adoção de um novo modelo de ação fiscal e implantação na sua estrutura organizacional da Diretoria Geral de Planejamento e Controle da Ação Fiscal.

A primeira conclusão que pode ser feita, antes mesmo da análise estatística, é a necessidade do Estado zelar pela recuperação dos créditos tributários na esfera de execução judicial, já que de um total de 13.856 processos, 11.762 ou 84,9%, não tiveram nenhuma definição quanto à regularização ou liquidação, até o tratamento dos dados desta pesquisa. Pior ainda, nem sequer seus responsáveis preocuparam-se em protocolar a defesa administrativa, que por sinal, é gratuita ao contribuinte. Se tal percentual de processos se encontram nessa situação, com até 12 (doze) anos após sua constituição, o risco do impedimento ao êxito da execução judicial é muito elevado.

Para os processos submetidos ao teste não-paramétrico de mediana Wilcoxon, a hipótese testada não foi rejeitada, ao nível de significância de 5%, para todos os períodos analisados. O resultado observado indica que não houve diferenças estatisticamente detectadas na constituição de créditos tributários nos processos de ofício da SEFAZ-PE, comparando-se os períodos de antecedência à implantação da DPC e com os posteriores.

Sugere-se que em pesquisas futuras sejam objeto de análise outros fatores como, por exemplo, os motivacionais ao Grupo Ocupacional Auditoria do Tesouro Estadual.

Também não foi objeto deste estudo os impactos para a arrecadação tributária estadual após a implantação do acompanhamento e monitoramento dos contribuintes,

em relação ao crescimento espontâneo, ou seja, não identificado pela ação fiscal de ofício.

## **CAPÍTULO 7 – REFERÊNCIAS**

ALECIAN, S.; FOUCHER, D. *Guia do Gerenciamento no Setor Público*. Rio de Janeiro: Revan, 2001.

BATEMAN, S. *Administração – Construindo Vantagem Competitiva*. São Paulo: Atlas, 1988.

BAUER, R. *Gestão da Mudança. Caos e Complexidade nas Organizações*. São Paulo: Atlas, 1999.

BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. São Paulo: Atlas, 2007.

\_\_\_\_\_, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública; Prêmio Nacional da Gestão Pública – PQGF; Documento de Referência; Fórum Nacional 2008/2009 / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão. Brasília: MP, SEGES, 2009.

\_\_\_\_\_, Decreto nº 5.378, de 23 de fevereiro de 2005, que instituiu o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública.

\_\_\_\_\_, Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Disponível em [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/lei\\_comp\\_101\\_00.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/lei_comp_101_00.pdf). Acesso em: 23 de set. 2009.

BRASIL, RECEITA FEDERAL. Disponível em:

[http://www.receita.fazenda.gov.br/automaticoSRFSinot/2009/07/07/2009\\_07\\_07\\_15\\_41\\_43\\_479246904.html](http://www.receita.fazenda.gov.br/automaticoSRFSinot/2009/07/07/2009_07_07_15_41_43_479246904.html). Acessado em 11 de jan. 2010.

BROWN, S. *CRM – Customer Relationship Management*. Trad. Juliana M. Gorga. São Paulo: Makron Books, 2001.

CAMPOS, V. *Gerenciamento da Rotina do Trabalho do Dia-a-dia*. Belo Horizonte: EDG – Editora de Desenvolvimento Gerencial, 1999.

CARLOS, A.; ALVES, R. *A Economia Política da Carga Tributária Brasileira*. São Paulo, 2008. EPGE/FGV Disponível em: <http://www.anpec.org.br/encontro2008/artigos/200807211130040-.pdf> acessado em 11.01.2010 Acesso em: às 23:43h.

CHOWDHURY, S. *Administração no Século XXI - O Estilo de Gerenciar Hoje e no Futuro*. São Paulo: Pearson Education, 2003.

DUTRA, A. F. *Metodologia da Reforma Administrativa, Revista da Fundação João Pinheiro*. Belo Horizonte 8(11):41, nov.1978

FARAH, M. F. S. *Gestão Pública e Cidadania: Iniciativas Inovadoras na Administração Subnacional no Brasil*. São Paulo: EAESP/FGV, 1997.

FARAH, M. F. S.; BARBOZA, Hélio B. *Novas Experiências de Gestão Pública e Cidadania*. Rio de Janeiro: EFGV, 2000.

FAYOL, H. *Administração Industrial e Geral*. São Paulo: Atlas, 1981, 9a ed.

FERREIRA, R.; GALDINO, P. *Planejamento Estratégico na Administração Pública: Utopia ou Realidade?* publicado em GESTÃO PÚBLICA: práticas e desafios vol. II, Recife: Edições Bargaço, 2009.

GALBRAITH, J. K. *O Novo Estado Industrial*. São Paulo: Nova Cultural, 1985.

\_\_\_\_\_. *A Economia e o Objetivo Público*. São Paulo: Nova Cultural, 1975.



GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. *Finanças Públicas – Teoria e Prática no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

GORDON, I. *Marketing de Relacionamento: Estratégias, Técnicas e Tecnologias para Conquistar Clientes e Mantê-los para Sempre*. São Paulo: Futura, 1998.

GRAHAM Jr., C.; HAYS, S. *Para Administrar a Organização a Pública*. (trad. Jorge Zahar). São Paulo: Pioneira, 1994.

HEILBRONER, R. *A Natureza e a Lógica do Capitalismo* (trad. Lourenço de Oliveira). São Paulo: Ática, 1988.

JATOBÁ, Jorge. *Trajetória de Pernambuco na Crise*. Disponível em: <http://www.ceplanconsult.com.br/noticia.php?tipo=opinioao&idnoticia=109>. Acesso em: 25 de fev. 2010.

KOTLER, P.; LEE, N. *Marketing no Setor Público*. Porto Alegre: Bookman, 2008.  
PERIZOLLO, G.; CUNHA, P. (trads.)

LIMA, S. *Mudança Organizacional. Teoria e Gestão*. São Paulo: FGV, 2003.

MARCELINO, G. F. *Governo, Imagem e Sociedade*. Brasília: Fundação Centro de Formação do Servidor Público, 1988.

\_\_\_\_\_. *Evolução do Estado e Reforma Administrativa*. Brasília: Fundação Centro de Formação do Servidor Público, 1987.

MATIAS-PEREIRA, J. *Curso de Administração Pública: Foco nas Instituições e Ações Governamentais*. São Paulo: Atlas, 2008.

MEGGINSON, L. C.; MOSLEY, D.; PIETRI P. *Administração: Conceitos e Aplicações*. São Paulo: Harbra, 1998.

MINTZBERG, H. *Criando Organizações Eficazes: estruturas em cinco configurações* (trad. Cyro Bernardes). São Paulo: Atlas, 1995.

MONTEIRO, J. *Qualidade Total no Serviço Público*. Brasília: QA&T- Consultores Associados, 1991.

PEREIRA, C. *Reforma Administrativa – o Estado, o Serviço Público e o Servidor*. Brasília: Brasília Jurídica, 1998.

PERNAMBUCO. ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO. Disponível em: <http://www.alepe.pe.gov.br/legislacao> Acessado em 10 de fev. 2010.

PERNAMBUCO. SECRETARIA DA FAZENDA – SEFAZ. dados acessados sob acesso controlado do Sistema e-Fisco. Disponível em: <http://www.sefaz.pe.gov.br>. Acessado em 10 de jan. 2010.

PRINGLE, H; THOMPSON, M. *Marketing Social* (trad. Maria Lúcia G. L. Rosa). São Paulo: Makron Books Ltda, 2000.

RAMOS, A. *Administração e Contexto Brasileiro: Esboço de uma Teoria Geral de Administração*. Rio de Janeiro: FGV – Instituto de Documentação, 1993.

REZENDE, F. *Finanças Públicas*. São Paulo: Atlas, 2007.

RIBEIRO, W. *Decisões Administrativas do Tribunal Administrativo Tributário do Estado – TATE. (Dissertação de Mestrado – Universidade Federal de Pernambuco)*, 2004. Disponível em: <http://www.btdt.ufpe.br/tedeSimplificado>. Acessado em 17 de jan. 2010.

SHARKANSKY, I. *A Administração Pública: Formulação de Políticas nos Órgãos Governamentais*. Rio de Janeiro: FGV, 1974. (trad. Sérgio Latour).

SIEGEL, S.; CASTELLAN JR. N. *Estatística Não Paramétrica para Ciências do Comportamento* (trad. Sara Ianda Correa Carmona). Porto Alegre: Artmed, 2006.

SOBREIRA NETTO, F. *Modernização da Administração Pública Brasileira com o uso da Tecnologia da Informação*. Franca: Ribeirão Gráfica, 2007.

SPILLER, E. et al. *Gestão de Serviços e Marketing Interno*. Rio de Janeiro: FGV, 2004.

STALITZ, J. & WALSH, C. *Introdução à Microeconomia* (trad. Helga Hoffmann). Rio de Janeiro: Editora Campus, 2003.

TEIXEIRA, A. *Reengenharia no Governo*. São Paulo: Makron Books, 1996.

TOLEDO, F. *Administração de Pessoal: desenvolvimento de recursos humanos*. São Paulo: Atlas, 1989.

\_\_\_\_\_. *Recursos Humanos no Brasil: Mudanças, Crises e Perspectivas*. São Paulo: Atlas, 1981.

TORRES, R. *A Idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Livraria e Editora Renovar, 1991.

TOSHIO, M. *Administração Pública na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1989.

WALDO, D. *O Estudo da Administração Pública*. Rio de Janeiro: USAID, 1964. (traduzido de *The Study of Public Administration*. New York: Random House)

WEINSTEIN, A. *Segmentação de Mercado*. São Paulo: Editora Atlas, 1995. (traduzido por Celso A. Rimoli).

ZENONE, L. C. *CRM – Customer Relationship Management- Gestão do Relacionamento com o Cliente e a Competitividade Empresarial*. São Paulo: Novatec, 2007.

\_\_\_\_\_. *Marketing da Gestão & Tecnologia*. São Paulo: Futura, 2003.

**ANEXO**

**ANÁLISE DAS ENTREVISTAS COM OS GERENTES DE SEGMENTO**

**ECONÔMICO**

**1. INTRODUÇÃO**

Como complemento a este trabalho, apresenta-se neste anexo o resultado de uma pesquisa realizada junto aos que hoje estão à frente do planejamento estratégico das ações fiscais, como responsáveis pelo gerenciamento dos segmentos econômicos. Como contribuição à Administração Fazendária, não se trata de um estudo acadêmico por não se constituir em uma análise qualitativa ou quantitativa, mas um registro sobre se os procedimentos praticados na DPC encontram equivalência com os do CRM, por meio das percepções dos seus gerentes.

As atribuições da DPC, conforme descritas no Decreto 24.024/2002, referem-se às atividades de monitoramento dos segmentos econômicos e dos seus contribuintes, identificando o potencial contributivo e os desvios da arrecadação tributária efetiva e planejamento das ações fiscais, controlando e avaliando seus resultados.

Para se avaliar alguma correlação entre a teoria do CRM descrita por Kotler e Lee, com a realidade da rotina dos gerentes que acompanham os contribuintes de maneira segmentada,

Nesta pesquisa, utilizou-se como referencial teórico o pensamento de Philip Kotler e Nancy Lee, a respeito da necessidade de conhecimento sobre o universo de empresas que cada um esteja responsável nos respectivos agrupamentos e o relacionamento visando o mercado e suas dinâmicas, para melhor alcance de resultados, Assim sendo, foram desenvolvidas análises críticas, sob a orientação do referencial

teórico adotado, visando se compreender a percepção dos mesmos sobre a aderência dessa teoria à sua rotina administrativa.

Esclarecemos porém, que não há intenção de realizar análises sobre aspectos positivos ou negativos dessa correlação entre a teoria e a prática. A Administração da SEFAZ-PE não teve intenção de implantar um modelo de gestão de planejamento na Área Tributária conforme a teoria estabelecida no CRM. Não há referências bibliográficas sobre a implantação de tal tipo de gerenciamento na Administração Direta do Estado. Mas se há semelhanças com as práticas utilizadas pelo CRM adotadas pela Diretoria de Planejamento e Controle da Ação Fiscal, a Organização considera as necessidades de acompanhamento de pessoas jurídicas com as quais há envolvimento com os resultados da mesma.

## **1.2 METODOLOGIA**

Foram aplicados os questionários fechados nos meses de fevereiro e março de 2010 com os titulares das Gerências de Segmento Econômicos, não se identificando os respondentes para se preservar a espontaneidade das respostas. Sendo os responsáveis pelo planejamento das ações da Administração Tributária, escopo dessa etapa do trabalho, a respeito de cada um dos diversos segmentos econômicos, assim denominados: Bebidas, Comércio Atacadista de Alimentos, Comércio Atacadista, Comércio Exterior, Comércio Varejista, Cigarros, Combustível, Energia, Indústria, Indústria de Alimentos, Material de Construção, Medicamentos, Supermercados, Tecidos e Confecções, Telecomunicação, Transporte, Usinas de Açúcar, Veículos (além de outras atividades não classificadas nesses segmentos), assim agrupados e levando-se

em consideração sua representatividade na atividade econômica estadual e correlações na arrecadação tributária.

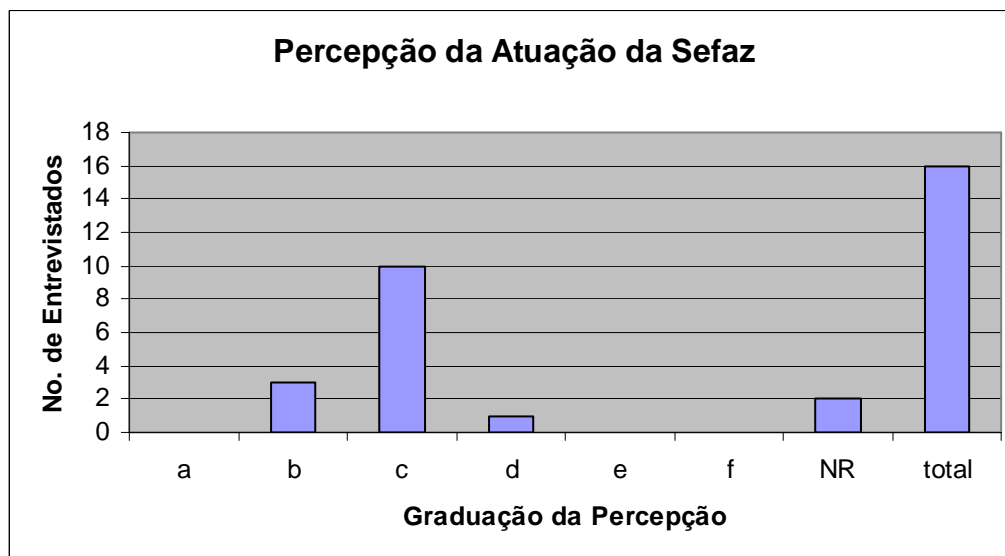
Suas respostas foram comparadas e classificadas de acordo com uma graduação de nenhuma, pouca, razoável, considerável, satisfatória e excelente equivalência aos referenciais teóricos do CRM.

### 1.3 RESULTADOS OBTIDOS

Passamos a apresentar uma análise realizada a partir das opiniões e percepções dos servidores acerca do problema abordado na pesquisa:

1 – Na sua opinião qual o grau de percepção da atuação da SEFAZ junto aos contribuintes que você se relaciona, em relação ao acompanhamento das operações por eles praticadas, considerando uma escala de 0 a 5, onde:	%
a) 5: forte presença e / ou acompanhamento do fisco com atuação eficaz;	0,0
b) 4: atuação eficaz mais de maneira discreta e pontual;	18,8
c) 3: fisco presente, porém nem sempre inibidor de desvios apresentados pelos sonegadores;	62,5
d) 2: fisco não tão presente, não acarretando preocupação para os sonegadores;	6,3
e) 1: presença do fisco não muito visível, com resultados de sua atuação não muito expressivos;	0,0
f) 0: presença quase nula, ineficaz na atuação contra os sonegadores e significando elemento promovedor de excesso de burocracia sem muita utilidade.	0,0
g) NR	12,5

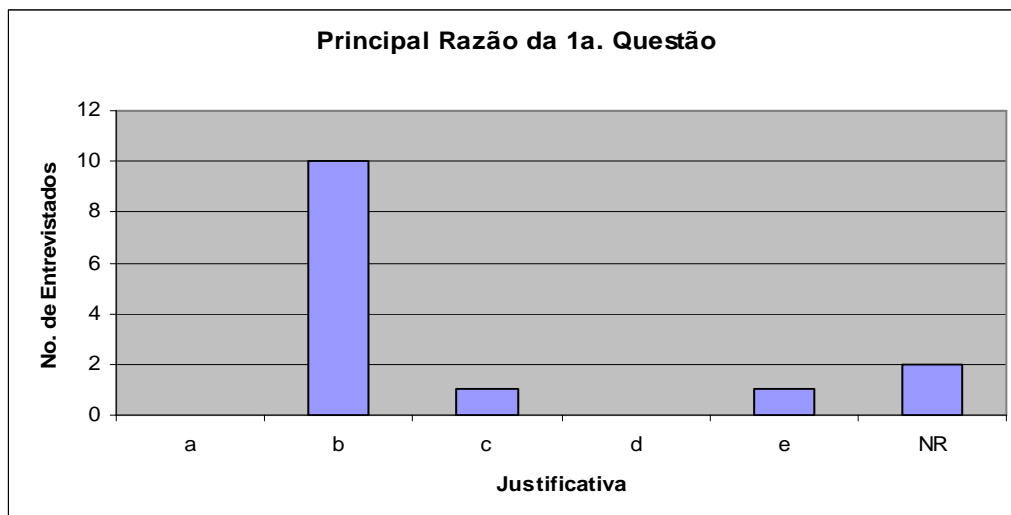
Gráfico 01 – Percepção da atuação da SEFAZ-PE



Em consonância com os dados tabulados e de acordo com o gráfico 01, 10 dos 16 entrevistados ou 62,5%, concordam que o Fisco se mostra presente, porém nem sempre consegue inibir os desvios apresentados pelos sonegadores. Complementarmente, temos que 3 ou 18,8%, declararam como uma atuação eficaz, de maneira discreta e pontual e ainda 1 ou 6,3% como uma atuação não tão presente e que não acarreta preocupação para os sonegadores. Portanto, o percentual que indica uma percepção média para eficaz com discrição chega a 81,3%, por parte dos entrevistados. Outros 2 ou 12,5% não souberam ou não quiseram se pronunciar. Outro fato relevante é que nenhum dos entrevistados nega totalmente a presença, o que torna mais relevante à investigação do problema proposto.

2- Se sua resposta anterior foi de 3 até 5, indique, na sua opinião a principal razão:	%
a) tamanho do segmento;	0,0
b) estrutura de trabalho na SEFAZ-PE;	62,5
c) segmento bastante importante para ter prioridade na programação fiscal;	6,3
d) presença na mídia constante;	0,0
e) outros fatores.	6,3
f) NR	12,5

Gráfico 02 – Razões para uma percepção positiva para a SEFAZ-PE

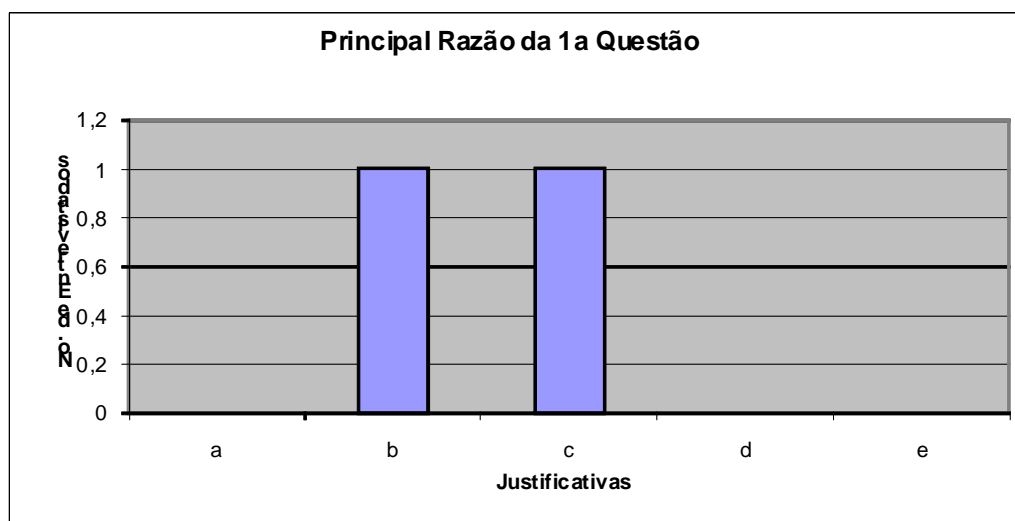


Em correspondência aos dados e ao gráfico 02, 10 dos 16 entrevistados ou 62,5%, em se tratando de aspectos favoráveis à percepção da 1ª questão, concordam que a estrutura de trabalho da Organização é o principal fator para tal percepção, ou seja, a SEFAZ se faz visível para a sociedade. Complementarmente, temos que 1 ou 6,3%, declararam que tal percepção é relacionada diretamente ao tamanho e importância do segmento econômico por ele acompanhado, que por tal significância para a arrecadação tributária detém especial atenção do Fisco. Ainda outro (1) ou 6,3% a outros fatores não relacionados. Outros 2 ou 12,5% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

3- Se sua resposta anterior foi de 0 até 2, indique, na sua opinião a principal razão:	%
a) tamanho do segmento;	0,0
b) estrutura de trabalho na SEFAZ;	6,3
c) segmento não importante para ter prioridade na programação fiscal;	6,3
d) presença na mídia constante;	0,0
e) outros fatores.	0,0

Gráfico 03 – Razões para uma percepção negativa para a SEFAZ-PE

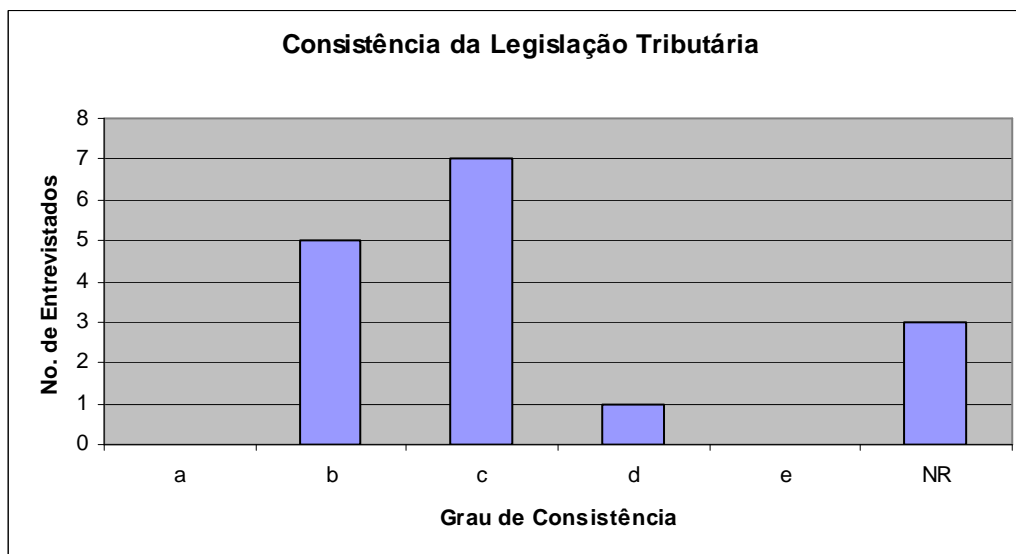




Complementarmente às razões atribuídas como as responsáveis pela percepção da SEFAZ, desta vez pelo aspecto negativo, o gráfico 03 demonstra que 1 ou 6,3% concorda que a estrutura de trabalho da Organização não favorece uma melhor presença para o segmento especificamente acompanhado por ele e que 1 ou 6,3%, declarou que o tamanho e importância econômica na arrecadação tributária não favorece um grau de prioridade na execução de ações fiscais e, conseqüentemente, afeta a percepção da atuação do órgão no segmento.

4 - Você diria que em termos de consistência da legislação tributária, os contribuintes que você tem contato atribuiriam que conceito ao fisco estadual?	%
a) excelente;	0,0
b) satisfatório;	31,3
c) regular;	43,8
d) insatisfatório;	6,3
e) burocrática e pouco eficaz;	0,0
f) não sei.	18,8

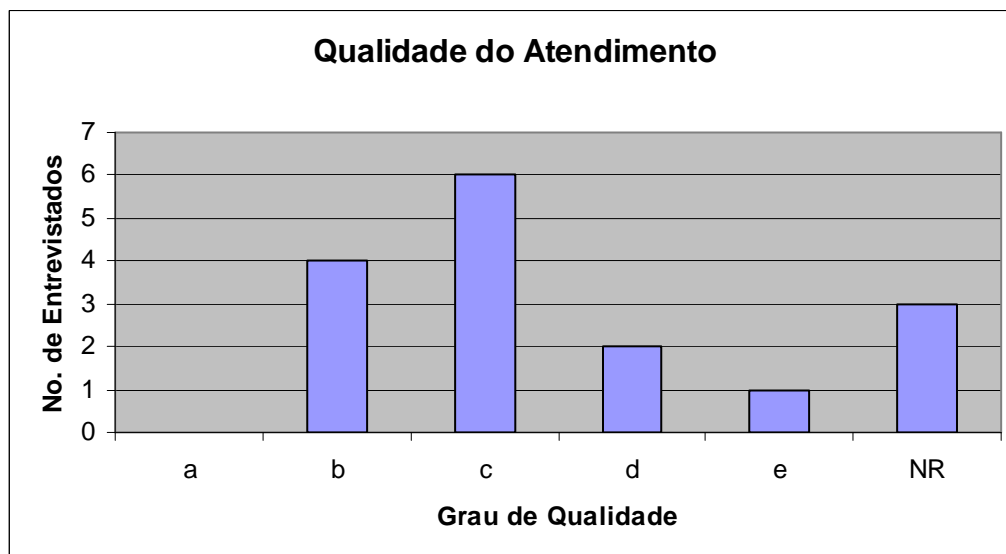
Gráfico 04 – Percepção sobre a qualidade da legislação



Conforme os dados tabulados e de acordo com o gráfico 04, 7 dos 16 entrevistados ou 43,8%, consideram que a consistência da legislação tributária é regular e 5 ou 31,3% que a mesma é satisfatória. Podemos concluir que se apenas 1 ou 6,3% a considerou insatisfatória, o índice de não reprovação chega a 75,1%. Outros 3 ou 18,8% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

5 - Você diria que em termos de qualidade no atendimento (em geral), os contribuintes que você tem contato atribuiriam que conceito ao fisco estadual?	%
a) excelente;	0,0
b) satisfatório;	25,0
c) regular;	37,5
d) insatisfatório;	12,5
e) burocrática e pouco eficaz;	6,3
f) não sei.	18,8

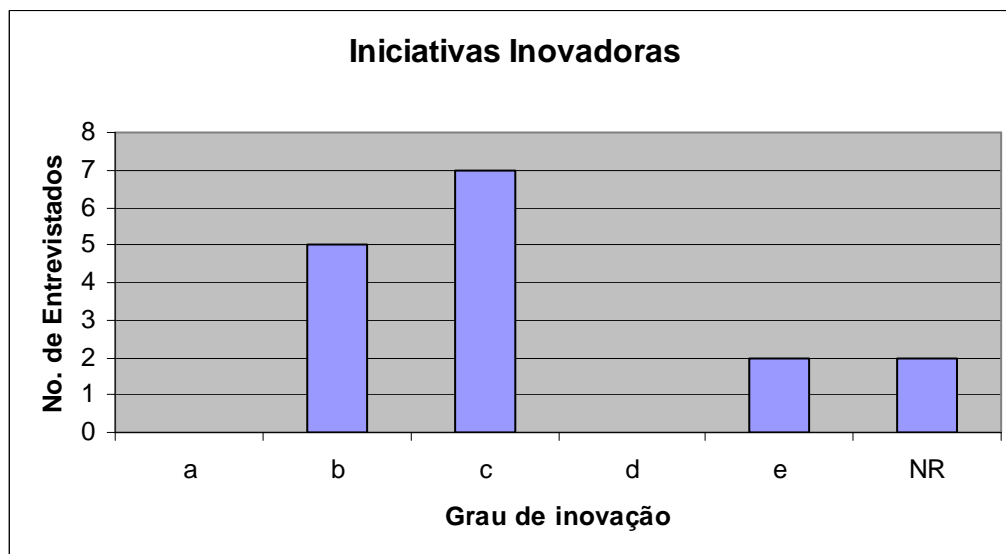
Gráfico 05 – Percepção sobre a qualidade do atendimento



De acordo com os dados e gráfico 05, 4 ou 25% dos 16 entrevistados afirmam que, conforme a percepção dos contribuintes é que a qualidade do atendimento da Organização é satisfatória e ainda 6 ou 37,5%, regular. Complementarmente, temos que 2 ou 12,5% acreditam que os contribuintes consideram insatisfatória e ainda 1 ou 6,3%, declarou que tal percepção é tida como burocrática e pouco eficaz. Outros 3 ou 18,8% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

6 - Você diria que em termos de iniciativas inovadoras no âmbito da Administração Tributária, os contribuintes que você tem contato atribuiriam que conceito ao fisco estadual?	%
a) excelente;	0,0
b) satisfatório;	31,3
c) regular;	43,8
d) insatisfatório;	0,0
e) burocrática e pouco eficaz;	12,5
f) não sei.	12,5

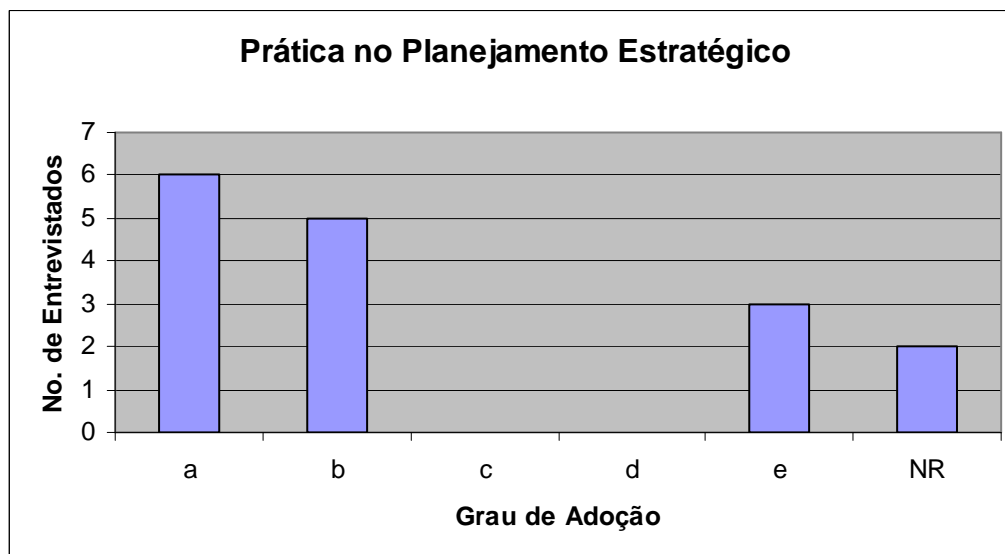
Gráfico 06 – Percepção sobre a inovação



Em relação ao conceito atribuído ao Fisco relativo às atitudes inovadoras, o gráfico 06 demonstra que 7 ou 43,8%, concordam que o grau de inovação da Organização é tido pelos contribuintes como regular e 5 ou 31,3% como satisfatório. Complementarmente, temos que 2 ou 12,5%, declararam que é insatisfatório e outros 2 ou 12,5% não quiseram ou não souberam declarar.

7 - Em termos de planejamento estratégico, seu segmento econômico:	%
a) planeja anualmente, executa e corrige eventuais falhas, sistematicamente;	37,5
b) planeja anualmente, executa sem corrigir as eventuais falhas do plano original;	31,3
c) planeja anualmente mas não observa o planejamento original, ocorrendo muitos improvisos e não há correção de eventuais falhas do planejamento original;	0,0
d) planeja com deficiências, o que leva a um índice significativo de improvisos ao longo do ano;	0,0
e) não tem condições ideais de planejamento e execução de seu PDCA;	18,8
f) NR	12,5

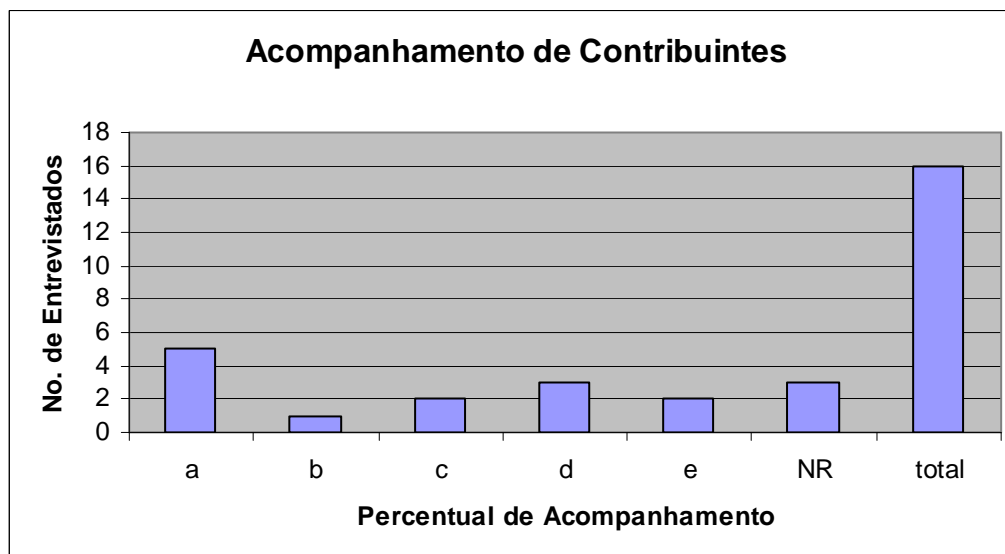
Gráfico 07 – Percepção sobre a qualidade do planejamento e sua aplicação



Em sintonia com os dados tabulados e de acordo com o gráfico 07, 11 dos 16 entrevistados ou 68,8%, afirmam que no mínimo realizam anualmente seu planejamento estratégico, dos quais 6 ou 37,5% corrigem eventuais falhas, sistematicamente. Podemos afirmar que a adoção do modelo pelos gerentes é de satisfatório grau. Complementarmente, temos que 3 ou 18,8%, declararam não ter condições ideais de planejamento e execução do PDCA, o que pode ser visto como uma necessidade da SEFAZ rever processos de trabalho e criar condições para tanto. Outros 2 ou 12,5% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

8 - Dentro de seu segmento econômico, você pode afirmar que conhece ou acompanha mensalmente os indicadores econômicos / fiscais de que parcela mínima de contribuintes?	%
a) 90%;	31,3
b) 70%;	6,3
c) 50%	12,5
d) 30%;	18,8
e) 10%.	12,5
f) NR	18,8

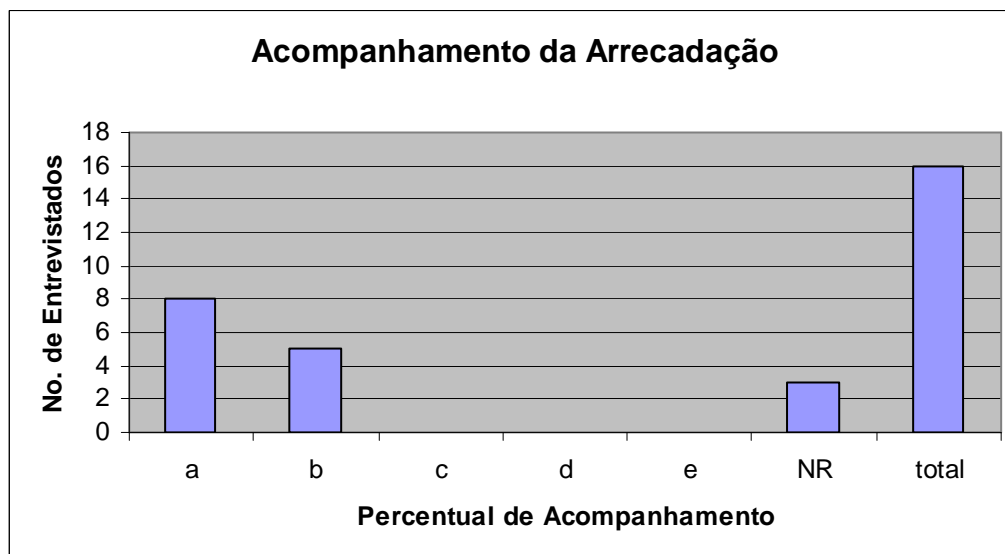
Gráfico 08 – Percepção sobre o nível de acompanhamento da atividade econômica.



Como podemos verificar nos dados e Gráfico 08, a distribuição do percentual de acompanhamento dos contribuintes é bastante difusa, mas 9 ou 56,3% afirmam que conseguem acompanhar no mínimo 50% dos contribuintes por eles monitorados, mensalmente. Os 2 ou 12,5% que relatam que tal índice é igual ou inferior a 10%, é esperado, devido a determinados segmentos econômicos que congregam grande quantitativo de contribuintes de diversos portes, como por exemplo, comércio varejista. Outros 3 ou 18,8% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

9 - Em relação à pergunta anterior, tal percentual de contribuintes significa o quanto para a arrecadação do seu segmento?	%
a) 90%;	50,0
b) 70%;	31,3
c) 50%	0,0
d) 30%;	0,0
e) 10%.	0,0
f) NR	18,8

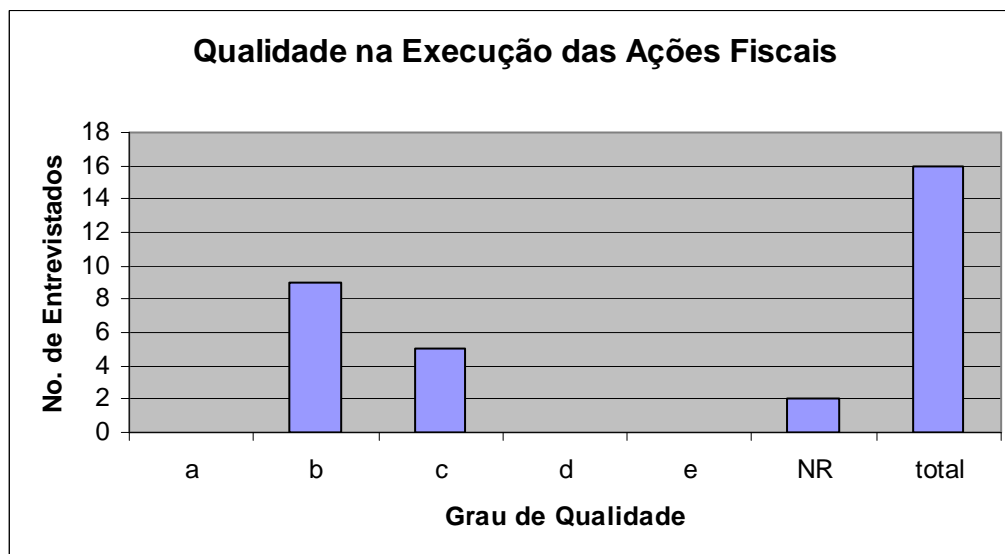
Gráfico 09– Percepção sobre o nível de acompanhamento da arrecadação.



De acordo com os dados e o Gráfico 09, 13 ou 81,3% dos respondentes afirmam que acompanham no mínimo cerca de 70% da arrecadação tributária do seu segmento, o que significa que do ponto de vista de representatividade ou risco para a arrecadação, este índice está representando uma verdadeira preocupação do acompanhamento tributário. Outros 3 ou 18,8% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

10 – Em relação ao seu segmento econômico, você daria que nota para a qualidade na execução das ações fiscais e seus resultados?	%
a) excelente;	0,0
b) satisfatório;	56,3
c) regular;	31,3
d) insatisfatório;	0,0
e) burocrática e pouco eficaz;	0,0
f) não sei.	12,5

Gráfico 10 – Percepção sobre a qualidade na execução das ações fiscais.

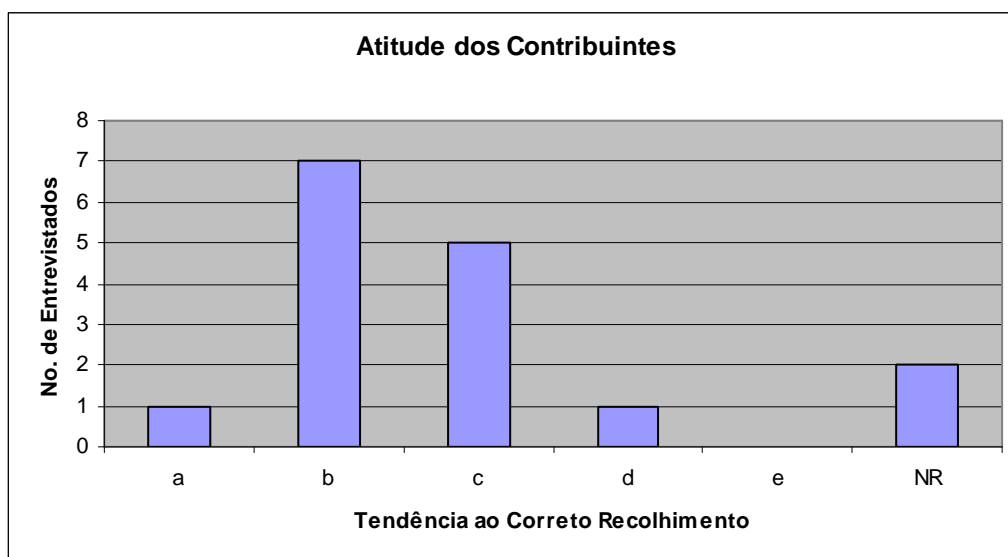


Em sintonia com os dados tabulados e de acordo com o gráfico 10, 14 dos 16 entrevistados ou 87,6%, afirmam que as ações de seu segmento realizadas apresentaram uma qualidade satisfatória ou regular. Podemos afirmar que a execução das mesmas pela área operacional da SEFAZ corresponde às expectativas mínimas de quem as planejou, na sua grande maioria. Apenas 2 ou 12,5%, declararam não souberam ou não quiseram se pronunciar.

11 – Em termos de realização da receita tributária devida, qual sua percepção para a atitude dos contribuintes, em sua maioria?	%
a) desde que bem planejado e eficazmente executado o planejamento da Sefaz, a percepção da maioria dos contribuintes é de recolher os impostos regularmente.	6,3
b) com limitações de recursos, mesmo que o planejamento seja plenamente e eficazmente executado, só podemos atuar quando identificados problemas pontuais;	43,8
c) o fisco em geral no Brasil, não importa o modelo de gestão que adote, tende a reagir à prática de sonegação com atraso em relação aos sonegadores;	31,3
d) impossível alterar aspectos culturais da população brasileira que tendem a valorizar a “esperteza” e a tentativa de sonegar impostos;	6,3
g) não sei.	12,5



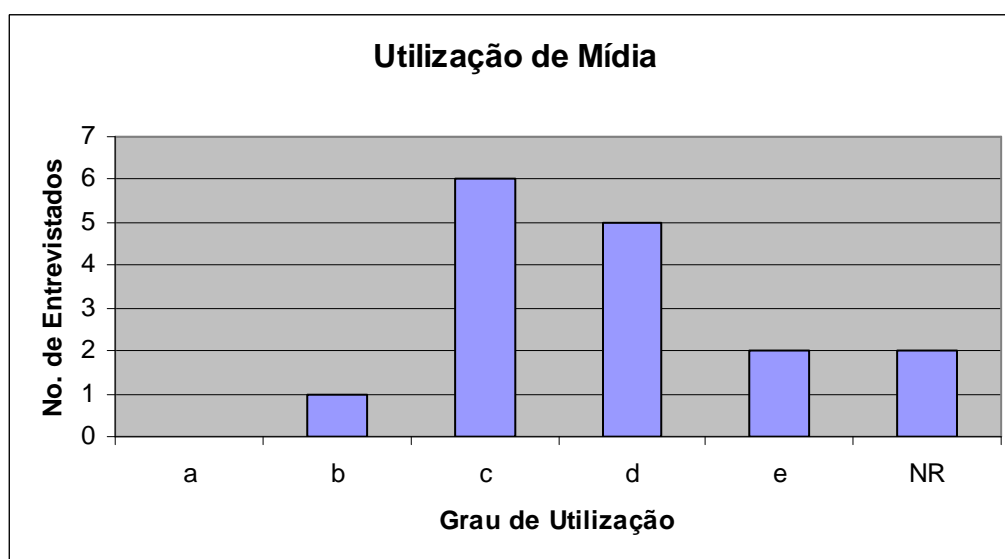
Gráfico 11 – Percepção sobre a atitude dos contribuintes.



Conforme podemos constatar pelo gráfico 11, 7 ou 43,8% dos respondentes afirmam que, conforme a percepção dos contribuintes, considerando-se a limitação de recursos por parte do Fisco, ainda que o planejamento seja plenamente elaborado e eficazmente executado, a realização da receita tributária ocorrerá sob atuação do órgão, ou seja, de maneira pontual. Complementarmente, temos que 5 ou 31,3% acreditam que exista um espaço de tempo para reação do Fisco de uma maneira geral no Brasil em relação à prática dos sonegadores. Apenas 1 ou 6,3% acredita que havendo eficiência desde o planejamento até a execução, a tendência é de recolhimento espontâneo por parte dos contribuintes dos valores devidos. Ainda 1 ou 6,3%, declarou que sua percepção é que o aspecto cultural da nossa sociedade é de sempre valorizar a esperteza de não recolher os impostos devidamente. Outros 2 ou 12,5% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

12 - Na execução dos dois últimos planos estratégicos do seu segmento você acredita que houve uso de algum tipo de mídia pela SEFAZ para estimular a arrecadação tributária:	%
a) fortemente;	0,0
b) regularmente;	6,3
c) às vezes;	37,5
d) raramente;	31,3
e) nunca;	12,5
f) NR	12,5

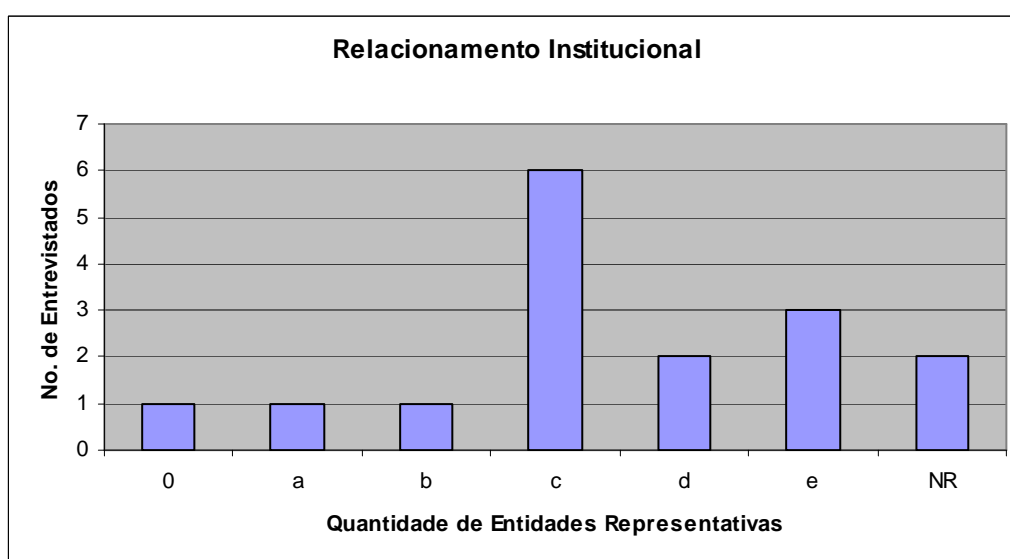
Gráfico 12 – Percepção sobre a utilização de mídia.



Como podemos verificar nos dados e Gráfico 12, a distribuição do percentual de percepção em relação à mídia é mais distribuído para os que acham que é utilizada às vezes (6 ou 37,5%), raramente (5 ou 31,3%) e nunca (2 ou 12,5%). Apenas 1 ou 6,3% declarou que para seu segmento a mídia é utilizada regularmente, enquanto outros 2 ou 12,5% não souberam ou não quiseram se pronunciar.

13 – Com quantas entidades empresariais e/ou sociais de alguma forma ligadas ao seu segmento econômico você mantém regularmente contato?	%
a) 0;	6,3
b) 1;	6,3
c) 2;	6,3
d) 3;	37,5
e) 4;	12,5
f) 5 ou mais.	18,8
g) NR	12,5

Gráfico 13 – Nível de relacionamento com entidades representativas dos contribuintes.



Na última questão, quando foram indagados com quantas entidades representativas do seu segmento econômico havia um contato regular, 6 ou 37,5% afirmaram que se relacionavam com 3, 3 ou 18,8% com 5 ou mais e 2 ou 12,5% com 4, o que concluímos que no total, 68,8% mantém um relacionamento com no mínimo 3 entidades. Complementarmente, outros 3 (18,8%) declararam respectivamente nenhum relacionamento, 1 e 2 entidades. Ainda tivemos outros 2 ou 12,5% que não souberam ou não quiseram se pronunciar.

## 1.4 CONCLUSÃO

Reiteramos que esta pesquisa não teve a pretensão de apresentar conclusões definitivas ou prescritivas, pois seus resultados restringem-se à percepção dos gerentes de planejamento da Área Tributária da SEFAZ-PE, que por se relacionarem diretamente com a parcela do público contribuinte mais fortemente destacado na sua atividade econômica. Consequentemente, tais resultados não podem ser generalizados ou não pode se concluir que constituem tendências ou indicativos consistentes.

Nesta pesquisa, o objetivo da investigação foi identificar as percepções dos indivíduos em relação à prática dos mesmos em relação aos contribuintes que estão responsáveis pelo seu acompanhamento. Para tanto, utilizou-se como referencial teórico básico o pensamento de Philip Kotler, em relação ao CRM e com a atenção que as organizações devem ter com seus principais agentes.

Desta forma, a interpretação das respostas dos gerentes foi construída a partir de uma releitura das construções teóricas apresentadas, a princípio aplicadas pela iniciativa privada e posteriormente ao serviço público.

Depois de efetuadas as análises dos questionários, concluiu-se que:

- a) Apesar de não haver sido adotado pela Organização o modelo do CRM, os gerentes de planejamento da Área Tributária têm em sua rotina boa parte das preocupações e cuidados com os principais agentes, acompanhando-os no aspecto das obrigações tributárias. Pela percepção dos mesmos, uma parcela de contribuintes significativos já sente a adoção de tais práticas. É possível afirmar que é uma adaptação ao serviço público dos conceitos descritos por Philip Kotler e Nancy Lee.

- b) Tal acompanhamento reflete-se, como não poderia deixar de ser, na representatividade econômica para a arrecadação estadual.
- c) Para maior alcance de resultados, a Organização precisa continuar reforçando a adoção de tais práticas, incentivando os gerentes para cada vez mais inserir em sua rotina as ações de acompanhamento sistemático, viabilizando condições para a elaboração e execução do planejamento estratégico, buscar a ocupação de um maior espaço na mídia.
- d) A revisão de processos de trabalho é uma das alternativas para melhor aproveitamento dos recursos disponíveis visando alcançar uma maior parcela de contribuintes por meio das ações fiscais.
- e) É importante o entendimento de que a modernização dos processos de trabalho deve ser permanente e contínuo, para evitar esforço sem resultado.

## **1.5 SUGESTÕES PARA FUTUROS ESTUDOS**

Ao final desta Dissertação, sugere-se, sem a intenção de esgotar o assunto, pois é clara a necessidade de aprofundamento em todas as questões não levantadas, futuros detalhamentos de estudo sob outros enfoques, como por exemplo:

- Análise a respeito do crescimento da arrecadação tributária espontânea, ou seja, aquela independente da ação fiscal de ofício, que muito é influenciada pelo acompanhamento dos maiores contribuintes e monitorização do desempenho da arrecadação, realizada sem a lavratura de procedimentos de ofício, que resultam em processos fiscais.
- Fomentar avaliações do processo de planejamento estratégico das ações fiscais, podendo verificar a eficácia e efetividade no alcance de metas de desempenho.

- Análise de outros fatores presentes na Organização que influenciam o desempenho das ações fiscais, como capacitação, condições de trabalho, alocação de pessoal, relação quantitativo de auditores X abrangência do universo de contribuintes, aspectos macroeconômicos e motivação.

Portanto, esse trabalho chega ao seu final com a constatação da necessidade do aprofundamento da análise de todos os fatores que influenciam nos resultados da ação fiscal, independentemente dos modelos de gestão ou da adoção de práticas pela Sefaz-PE relacionadas a algum conceito de gerenciamento de maiores ou mais significativos contribuintes para a arrecadação estadual. Certamente significante como avanço na questão gerencial, o Novo Modelo de Ação Fiscal necessita de permanente e contínuo sentido de aprimoramento e na adoção de rotinas e respeito ao planejamento estratégico como um todo, para que se consiga sua absorção e consolidação na cultura interna do Órgão.