

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIA POLÍTICA
PROGRAMA DE MESTRADO PROFISSIONAL EM POLÍTICAS PÚBLICAS

GETÚLIO TITO PEREIRA DE OLIVEIRA

**COMPRA QUEM PODE, PEDE A NOTA QUEM TEM JUÍZO: A INFLUÊNCIA
DA CAMPANHA *SUA NOTA VALE DINHEIRO* SOBRE A
CONSCIENTIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**

RECIFE

2016

GETÚLIO TITO PEREIRA DE OLIVEIRA

**COMPRA QUEM PODE, PEDE A NOTA QUEM TEM JUÍZO: A INFLUÊNCIA
DA CAMPANHA *SUA NOTA VALE DINHEIRO* SOBRE A
CONSCIENTIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação de Mestrado Profissionalizante em Políticas Públicas da Universidade Federal de Pernambuco como requisito para obtenção do Título de Mestre.

Orientador: Prof. Dr. Enivaldo Carvalho da Rocha
Coorientador: Prof. Dr. André Felipe Canuto Coelho

RECIFE

2016

O48c Oliveira, Getúlio Tito Pereira de.
 Compra quem pode, pede a nota quem tem juízo : a influência da campanha sua nota vele dinheiro sobre a conscientização tributária / Getúlio Tito Pereira de Oliveira. – 2016.
 159 f. : il. ; 30 cm.

Orientador: Prof. Dr. Enivaldo Carvalho da Rocha.
 Coorientador: Prof. Dr. André Felipe Canuto Coelho.
 Dissertação (mestrado profissional em políticas públicas) - Universidade Federal de Pernambuco, CFCH. Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, Recife, 2016.
 Inclui referências e anexos.

1. Ciência política. 2. Política pública. 3. Impostos - Arrecadação. 4. Conscientização. 5. Cidadania. I. Rocha, Enivaldo Carvalho da (Orientador). II. Coelho, André Felipe Canuto (Coorientador). III. Título.

320 CDD (22.ed.) UFPE (BCFCH2016-90)

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIA POLÍTICA
MESTRADO PROFISSIONAL EM POLÍTICAS PÚBLICAS

**“Compra quem pode, pede a nota quem tem juízo: a influência da
campanha sua nota vale dinheiro sobre a conscientização tributária”**

Getúlio Tito Pereira de Oliveira

Aprovada em 30 de junho de 2016.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Enivaldo Carvalho da Rocha (Orientador)

Prof. Dr. Dalson Britto Figueiredo Filho (Examinador Interno)

Prof. Dr. André Felipe Canuto Coelho (Examinador Externo)

DEDICATÓRIA

À Raquel e Tito (in memoriam), por me fazerem
o homem que sou.

À Giovanna e Guilherme, maiores patrimônios
de minha vida.

AGRADECIMENTOS

Mais um ciclo de minha vida que se conclui. Mais um desafio conquistado. Mais uma vez só possível pela força, carinho e paciência de todos que me circundam e motivam meu progresso. Agradeço a Deus, por me permitir vencer mais essa etapa; a meus pais, Raquel e Tito (*in memoriam*), exemplos de seres humanos íntegros que me ensinaram os valores que carrego com orgulho e que espero transmitir a meus filhos. Filhos que também agradeço, por me inspirarem a perseverar nos momentos mais difíceis e por serem pacientes com minhas eventuais ausências oriundas da dedicação a este trabalho. A meu irmão Gabriel, pelo companheirismo e amizade. À Priscila, pelo valioso e sempre oportuno suporte técnico, motivacional e emocional.

Aos companheiros de classe, amigos apoiadores e todos os professores do programa. Em especial agradeço ao professor André pela paciência e disponibilidade em me coorientar neste trabalho, não esquecendo também das valiosas dicas do professor Dalson. Ao estimado orientador professor Enivaldo, muitíssimo grato pela confiança, apoio e ensinamentos.

A meus colegas de trabalho, Gilson, Umbelino, Dedé e Garcias, fundamentais na viabilização desse meu objetivo. Também agradeço a receptividade de todos os demais colegas e terceirizados da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará que me apoiaram de forma decisiva, sobretudo na etapa de aplicação dos questionários, os quais aqui represento na figura do nobre José Anastácio, coordenador da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*.

E a todos que, independente de não estarem citados nominalmente, fizeram parte dessa minha conquista. Meu muito obrigado!

RESUMO

Por que pedir a nota fiscal? O principal objetivo deste trabalho consistiu em verificar em que medida a campanha cearense *Sua Nota Vale Dinheiro* conscientiza seus participantes da importância social de se solicitar o documento fiscal. Para tanto, foi replicado o modelo estatístico de análise fatorial, utilizado em estudo com política pública de mesma natureza, *Todos com a Nota*, do Estado de Pernambuco, para fins de mensuração da proporção de participantes conscientizados pela campanha. Os dados referentes ao comportamento dos usuários foram obtidos por meio da aplicação de *survey* junto a uma amostra de 391 casos, sendo também extraídas informações da respectiva base cadastral da política. Por meio de inferências estatísticas que tomaram como base o resultado da análise fatorial realizada junto a um grupo de 10 variáveis comportamentais, foi possível se estimar que a campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* conscientiza o cidadão quanto à importância social de se exigir a nota fiscal numa proporção que varia entre 2,02% e 5,99% da população de seus participantes ativos, residentes no município de Fortaleza (CE). Ou seja, existe evidência de que a campanha influencia na conscientização tributária de seus usuários, contudo, de forma bastante limitada. Os resultados deste trabalho se mostram relevantes para subsidiar a posterior replicação da pesquisa em todo universo de alcance da campanha e possibilitar a otimização do potencial de conscientização tributária promovido por esse modelo de política pública.

PALAVRAS-CHAVE: Cidadania fiscal. Educação Fiscal. Cumprimento fiscal. Moral Fiscal. Política Pública.

ABSTRACT

Why should you ask for the receipt? This paper aimed verify how much the campaign from Ceará, *Sua Nota Vale Dinheiro*, aware its participants about the social relevance of ask for receipt. For that, we replicated a statistic model of factorial analysis used at the similar public political studies, Todos com a Nota, of the State of Pernambuco, to measure the proportion of cognized participants by the campaign. To identify participants' behavior we performed a survey with 391 members of the campaign, in which we extracted data of corresponding political registration base. Through statistic interferences that considered the result from a factorial analysis with a 10 behavioral variables group, we estimated the campaign *Sua Nota Vale Dinheiro* aware citizens in matter of social relevance of ask for receipt in a proportion that varies from 2,02% to 5,99% of active participants living at Fortaleza – CE. In other words, there is evidence that this campaign influences on its participants' tax compliance, however in a quite limited way. The paper results are relevant for posterior research in all extent of this campaign and enable optimizing the tax awareness provided by this public policy model.

KEYWORDS: Fiscal citizenship. Fiscal Education. Tax compliance. Tax morale. Public policies.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Frequência por gênero.....	95
Tabela 2: Frequência por idade	95
Tabela 3: Frequência por estado civil	96
Tabela 4: Frequência por nível de escolaridade.....	96
Tabela 5: Frequência por renda.....	97
Tabela 6: Média de satisfação financeira por faixa de renda	97
Tabela 7: Frequência por ocupação	98
Tabela 8: Distribuição de benefícios entre participantes residentes em Fortaleza (2015).....	99
Tabela 9: Atitudes em relação às perguntas comportamentais (%).....	100
Tabela 10: Atitudes em relação às perguntas comportamentais relacionadas à moral fiscal (<i>tax-morale</i>).....	101
Tabela 11: Você sempre pede a nota fiscal nas suas compras?	148
Tabela 12: Você sempre pede a nota fiscal para garantir seus direitos como consumidor?.....	149
Tabela 13: Você sempre pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal?	150
Tabela 14: Você sempre pede a nota fiscal porque é importante para a arrecadação de impostos?.....	151
Tabela 15: Você sempre pede a nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro?.....	152
Tabela 16: Você pede a nota fiscal porque acredita que os impostos são usados para melhorar os serviços públicos?	153
Tabela 17: Você recebe nota fiscal de outras pessoas para poder adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?.....	154
Tabela 18: Você orienta seus parentes e amigos a pedirem a nota fiscal para que possam adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?	155
Tabela 19: Você pede a nota fiscal porque é importante para a sociedade?	156
Tabela 20: Você esquece de pedir a nota fiscal?	157
Tabela 21: Você compra ou já comprou algo que sabia ser roubado?	158
Tabela 22: Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?	159
Tabela 23: Você compra produto pirata?.....	160

Tabela 24: Tempo de participação na campanha.....	107
Tabela 25: Frequência de depósito nas urnas de coleta.....	108
Tabela 26: Hábito de exigir a nota fiscal antes da campanha.....	108
Tabela 27: Continuará e exigir a nota fiscal sem os benefícios da campanha?	109
Tabela 28: Tipo de benefício que prefere receber.....	109
Tabela 29: Estatísticas descritivas - avaliação da Campanha <i>Sua Nota Vale</i> <i>Dinheiro</i>	110
Tabela 30: Nota média do nível de satisfação geral com a campanha em relação às variáveis socioeconômicas	112
Tabela 31: Matriz de correlação (matriz-R)	114
Tabela 32: Medidas de adequação da amostra.....	115
Tabela 33: Comunalidades	115
Tabela 34: Variância total explicada	116
Tabela 35: Fatores, variáveis, média das respostas e desvio padrão	117
Tabela 36: Estatísticas de confiabilidade (Fator - 1)	118
Tabela 37: Estatísticas de confiabilidade (Fator - 2)	118
Tabela 38: Estatísticas de item-total (Fator - 1).....	119
Tabela 39: Estatísticas de item-total (Fator - 2).....	119
Tabela 40: Variância total explicada - CTCN.....	124
Tabela 41: Variância total explicada - CSNVD	124
Tabela 42: Estatísticas de confiabilidade: CSNVD x CTCN	125
Tabela 43: Estatísticas de item-total : CSNVD x CTCN (Fator - 1).....	126
Tabela 44: Estatísticas de item-total : CSNVD x CTCN (Fator - 2).....	126

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Carga tributária no Brasil e Países da OCDE	48
Gráfico 2: Carga tributária do Brasil e Países da América Latina	49
Gráfico 3: Sempre ou quase sempre pede a nota fiscal apenas para obter um ganho pessoal (%)	103
Gráfico 4: Sempre ou quase sempre pede a nota fiscal por ser importante para a sociedade (%)	105
Gráfico 5: Sempre ou quase sempre deixaria de pagar imposto se tivesse chance (%)	106
Gráfico 6: Sempre ou quase sempre compra produtos piratas (%)	107
Gráfico 7: Tempo de participação na campanha	108
Gráfico 8: Frequência de depósitos nas urnas de coleta	108
Gráfico 9: Tipo de benefício que prefere receber	110
Gráfico 10: Médias das notas de avaliação da Campanha <i>Sua Nota Vale</i> <i>Dinheiro</i>	111
Gráfico 11: <i>Scree plot</i>	117

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Rol de tributos previstos no sistema tributário brasileiro	35
Quadro 2: Perguntas utilizadas para mensurar o nível de moral fiscal	61
Quadro 3: Programas de Incentivo à Cidadania Fiscal e benefícios oferecidos ao consumidor final	78
Quadro 4: Relação entre variáveis independentes aplicadas em Silva (2012) e aplicadas na Campanha Sua Nota Vale Dinheiro	90
Quadro 5: Variáveis relacionadas à moral fiscal (<i>tax morale</i>)	91
Quadro 6: Variáveis de avaliação do grau de satisfação do participante com a campanha.....	91
Quadro 7: Relação dos pontos de aplicação do <i>survey</i>	93
Quadro 8: Determinação do usuário consciente.....	120
Quadro 9: Comparativo entre matriz-R: <i>Todos com a Nota x Sua Nota Vale Dinheiro</i>	124
Quadro 10: Nível de moral fiscal entre os participantes da CSNVD (<i>Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?</i>)	128
Quadro 11: Níveis de moral fiscal no Brasil, obtidos pela WVS e <i>Latinobarómetro</i> (<i>Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?</i>)	129

LISTA DE SIGLAS E ABREVIações

ACP - Análise dos Componentes Principais

BEPS - *Base Erosion and Profit Shifting*

BID - Banco Interamericano de Desenvolvimento

BNDE - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico

BTS - Teste de Esfericidade de Bartlett

CATRI - Coordenadoria de Administração Tributária

CEB - Comunidade Eclesial de Base

CEDUF - Célula de Educação Fiscal

CGU - Controladoria Geral da União

CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária

CPF - Cadastro de Pessoas Físicas

CSNVD - Campanha Sua Nota Vale Dinheiro

CTCN - Campanha Todos com a Nota

CTN - Código Tributário Nacional

DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica

ENAT - Encontro Nacional de Administradores Tributários

EVS - *European Values Survey*

FPE - Fundo de Participação dos Estados e Municípios

FPM - Fundo de Participação dos Municípios

GEF - Grupo de Trabalho Educação Fiscal

GEFE - Grupo de Educação Fiscal nos Estados

GET - Grupo de Trabalho Educação Tributária

GETE - Grupo de Educação Tributária nos Estados

ICM - Imposto sobre Operação de Circulação de Mercadorias

ICMS - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação

IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, Títulos e Valores Mobiliário

IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados

IPVA - Imposto de Propriedade de Veículo Automotor

IR - Imposto de Renda

ISS - Imposto Sobre Serviços

IVC - Imposto sobre Vendas e Consignações

IVM - Imposto de Vendas Mercantis

KMO - Medida Kaiser-Meyer-Olkin

MARE - Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado

NF-e - Nota Fiscal Eletrônica

NSF - Nova Sociologia Fiscal

OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

ONG - Organizações Não-Governamental

OS - Organização Social

OSCIP - Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

PDRAE - Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado

PET - Programa de Educação Tributária do Ceará

PNEF - Programa Nacional de Educação Fiscal

PT – Partido dos Trabalhadores

SECULT - Secretaria de Cultura

SEDUC - Secretaria de Educação

SEFAZ - Secretaria da Fazenda

SESPORTE - Secretaria do Esporte

SINPROFAZ - Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional

STDS - Secretaria do Trabalho e Desenvolvimento Social

STF - Supremo Tribunal Federal

SUDENE - Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste

VFC - Variabilidade da Frequência Cardíaca

WVS - *World Values Survey*

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	17
2	O PROBLEMA	18
3	MARCO TEÓRICO	19
3.1	SOBRE A TRIBUTAÇÃO	19
3.1.1	A função social do tributo.....	19
3.1.2	Breve histórico sobre a origem dos tributos	20
3.1.3	A evolução do tributo no Brasil.....	24
3.1.3.1	O período colonial	24
3.1.3.2	O Brasil independente.....	26
3.1.3.3	O sistema tributário brasileiro a partir de 1950	30
3.1.4	As bases do sistema tributário brasileiro na atualidade.....	33
3.1.5	Conhecendo mais o ICMS	37
3.2	O TRIBUTO SOB O OLHAR COMPORTAMENTAL	39
3.2.1	Percepções acerca do contexto tributário brasileiro.....	39
3.2.1.1	Componente histórico	39
3.2.1.2	Fatores que influenciam no cumprimento tributário	40
3.2.1.2.1	<i>Obrigação tributária.....</i>	<i>40</i>
3.2.1.2.2	<i>A conduta da sonegação fiscal</i>	<i>41</i>
3.2.1.2.3	<i>O desperdício público e suas modalidades</i>	<i>43</i>
3.2.1.2.4	<i>A carga tributária e as dificuldades de reformas no sistema tributário.....</i>	<i>46</i>
3.2.2	Os fundamentos da Sociologia Fiscal	50
3.2.2.1	Definição	50
3.2.2.2	Origem da Sociologia fiscal	52
3.2.2.2.1	<i>A escola austríaca.....</i>	<i>52</i>
3.2.2.2.2	<i>A escola italiana</i>	<i>53</i>
3.2.2.3	Evolução da Sociologia Fiscal	54
3.2.3	A percepção do tributo pelo cidadão.....	56
3.2.4	A moral fiscal.....	58
3.3	EDUCAÇÃO FISCAL E CIDADANIA FISCAL: PROMOVENDO A PARTICIPAÇÃO SOCIAL NA OTIMIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	65
3.3.1	Considerações iniciais	65

3.3.2	A evolução da Educação fiscal no Brasil.....	67
3.3.3	A Educação fiscal no Ceará e sua relação com a Campanha <i>Sua Nota Vale Dinheiro</i>	69
3.4	POLÍTICAS PÚBLICAS.....	71
3.4.1	Considerações iniciais	71
3.4.2	Políticas públicas na administração tributária	73
3.5	O MODELO DE RECOMPENSA AO CONSUMIDOR FINAL EM FACE DA SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL	74
3.5.1	Bases para implementação e disseminação dos programas de incentivo à cidadania fiscal	74
3.5.2	Políticas existentes no contexto dos Estados e Distrito Federal.....	76
3.5.3	Programas de incentivo à exigência do documento fiscal no contexto cearense	81
3.5.3.1	Histórico	81
3.5.3.2	A Campanha Sua Nota Vale Dinheiro	82
4	OBJETIVO	87
4.1	OBJETIVO GERAL	87
4.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	87
5	HIPÓTESE	88
6	METODOLOGIA	89
6.1	TIPO DE PESQUISA, MODELO ESTATÍSTICO E VARIÁVEIS ADOTADAS.....	89
6.2	DELIMITAÇÃO DO UNIVERSO	92
6.3	COLETA DOS DADOS	92
7	ANÁLISE DOS DADOS	95
7.1	CARACTERIZANDO A AMOSTRA PESQUISADA.....	95
7.1.1	Frequência das variáveis socioeconômicas.....	95
7.1.2	Valores distribuídos aos participantes.....	98
7.1.3	Análise das variáveis comportamentais em relação ao perfil demográfico.....	99
7.1.4	Variáveis comportamentais em relação às socioeconômicas.....	101
7.2	AVALIAÇÃO DA CAMPANHA PELOS USUÁRIOS	109
7.3	ANÁLISE FATORIAL	113
7.4	INFERÊNCIA ESTATÍSTICA PARA DEFINIÇÃO DA PROPORÇÃO DE PARTICIPANTES CONSCIENTES	120

7.5	USO DA ANÁLISE FATORIAL PARA MENSURAÇÃO DA PROPORÇÃO DE INDIVÍDUOS CONSCIENTIZADOS: BREVE COMPARATIVO ENTRE O CASO PERNAMBUCANO E CEARENSE	123
7.6	COMPORTAMENTO DA MORAL FISCAL (<i>TAX MORALE</i>) EM RELAÇÃO AOS GRUPOS CONSCIENTIZADOS E NÃO CONSCIENTIZADOS PELA POLÍTICA	127
8	CONSIDERAÇÕES FINAIS	130
	REFERÊNCIAS.....	Erro! Indicador não definido.
	ANEXO A - Questionário utilizado	145
	ANEXO B - Tabelas descritivas complementares	148

1 INTRODUÇÃO

Notadamente a partir da Constituição Federal (CF) de 1988, a gestão pública brasileira tem passado por uma intensa remodelação de seus processos administrativos, de modo a proporcionar ao cidadão mecanismos de controle e interação com a coisa pública. Nesse processo de aproximação, a transparência governamental e o desenvolvimento da conscientização social acerca das problemáticas vivenciadas pela Administração Pública são aspectos fundamentais para que se consiga uma relação pactuada entre Estado e cidadão. Se em algumas áreas a evolução desses dois aspectos tem se mostrado positiva (a exemplo da implementação dos Orçamentos Participativos e Ouvidorias), a abordagem de tal discussão, sob o ponto de vista da obrigação tributária, ainda evidencia um cenário distante do ideal. Procurando combater essa deficiência, ações voltadas à disseminação da educação fiscal vêm sendo adotadas pelo poder público no sentido de conscientizar a sociedade sobre a importância dos tributos para fazer face ao atendimento das demandas sociais.

No bojo das políticas públicas direcionadas ao fomento da cidadania fiscal, têm-se disseminado, entre as administrações fazendárias estaduais e municipais, projetos voltados para incentivar o consumidor final a exigir a nota fiscal em suas compras. Como bonificação à conduta de solicitação, na maioria dos casos um percentual do imposto retido¹ nos documentos é revertido ao participante na forma de prêmios, descontos tributários, ingressos para eventos socioculturais e, inclusive, em dinheiro. Nessa linha, a Secretaria da Fazenda (SEFAZ) do Estado do Ceará, através do Decreto N° 27.797, de 20 de maio de 2005, institui a Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* (CSNVD), tendo como primeira premissa a de “conscientizar a população quanto à importância do tributo e sua função social”, conforme reza o Art. 2º da citada norma.

O cerne da problemática deste trabalho busca entender como se dá o comportamento do participante, principalmente sob a ótica da efetividade desse modelo de política pública, no processo de conscientização tributária.

¹ Em face da repartição tributária estabelecida na Constituição Federal de 1988, os municípios exigem a emissão das notas fiscais de serviços sujeitos ao Imposto Sobre Serviços (ISS) ao passo que as Unidades Federadas exigem a emissão das notas fiscais sujeitas à tributação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

2 O PROBLEMA

Os programas de incentivo à exigência de notas fiscais – por meio de recompensas ao consumidor final - têm se mostrado como importantes ferramentas no combate à sonegação, seja em relação à difusão do risco fiscal, propiciada pelo cidadão ao exigir o documento, ou pelas potencialidades de utilizá-los na identificação de indícios para realização de trabalhos de auditoria fiscal. Sabe-se, contudo, que tal modelo de incentivo foi concebido como um instrumento de política tributária extrafiscal² montado de maneira a priorizar o exercício da cidadania, devendo, em tese, ser secundários todos os demais aspectos positivos esperados. Mesmo que venha a se portar como importante ferramenta de combate à sonegação, tal virtude não pode seduzir o Estado a deturpar o escopo precípua dessa política pública, que é o de conscientizar a população sobre a imprescindibilidade do tributo como viabilizador das demandas sociais.

Apesar dessa conscientização da sociedade acerca da importância de o tributo ser um dos objetivos primordiais almejados na CSNVD, não existem, até então, indicadores capazes de mensurar a efetividade da política no processo de construção da cidadania fiscal. Dessa inquietação, surge o problema de pesquisa: a Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* conscientiza seus participantes da importância social de se exigir a nota fiscal? Em caso afirmativo, qual a proporção populacional de participantes conscientizada pela política? A proposta deste estudo baliza-se, portanto, em obter respostas no que se refere à percepção da campanha pelo seu participante, avaliando a repercussão dessa política pública como instrumento disseminador de educação fiscal.

Os resultados a serem obtidos neste trabalho tornar-se-ão relevantes à Administração Fazendária do Estado do Ceará na medida em que se portará como um estudo piloto capaz de subsidiar a posterior replicação da pesquisa em todo universo de alcance da campanha, para fins de avaliação e otimização dessa política pública.

² “[...] o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia. A esta função moderna do tributo se denomina função extrafiscal” (MACHADO, 2004, p. 75).

3 MARCO TEÓRICO

3.1 SOBRE A TRIBUTAÇÃO

3.1.1 A função social do tributo

O Estado Democrático de Direito apresenta-se como a representação institucional dos anseios de uma população. No Brasil, a Constituição Federal é o instrumento legal que procurou codificar tais anseios por meio de princípios, direitos e garantias.

Logo, esse mesmo Estado - por meio da soberania que lhe confere, entre outras a prerrogativa da coercibilidade - exige de seus cidadãos a contrapartida financeira para operacionalizar a Administração Pública, que tem como essência servir à sociedade. Pode-se afirmar que a arrecadação (eficiente e eficaz) dos tributos está intimamente ligada a uma determinada concepção de “Estado Democrático de Direito” que, mesmo resultante de escolhas político-ideológicas, assume características de relação jurídica (SILVESTRE, 2013). Desconsiderando vieses como o da ineficiência e desvio de recursos, a contrapartida financeira da sociedade – ônus da cidadania - volta a ela, sob a forma de bens e serviços. A função do tributo, portanto, deve ser analisada não apenas sob o ponto de vista pragmático da captação de recursos, mas como uma etapa de um ciclo maior que culmina na aplicação desses em favor das demandas sociais.

Nesse sentido, Ribeiro e Gesteiro (2013, p. 203) afirmam que

os tributos, que são fontes de recursos do Estado, devem lhe proporcionar o alcance das metas previstas no preâmbulo da Constituição Federal, observando os fundamentos da República Federativa do Brasil e seus objetivos, nunca se limitando à simples arrecadação de valores, ou seja, os tributos devem cumprir com sua função arrecadatória e com sua função social simultaneamente.

Apesar da incontestável relevância do tributo como meio arrecadatório, as autoras destacam também a tributação como um eficaz instrumento de política e atuação estatal. É nesse raciocínio que expõem a desvinculação entre imposição e política tributária, visto que esta, embora consista em instrumento de arrecadação, não precisa necessariamente resultar em medidas de imposição tributária. Como exemplos,

podem ser citados os incentivos e isenções fiscais, bem como as intervenções tributárias de natureza extrafiscal.

Encontrar um limiar arrecadatário didaticamente claro, que não se configure nem confiscatório ao cidadão nem deficitário à Administração Pública, é o grande desafio da tributação e maior foco de conflito de interesses entre os diversos setores e instâncias da sociedade. A aproximação ou distanciamento dessas variáveis em relação ao modelo ideal desejado são observáveis como reflexos socioeconômicos de uma nação. E a política tributária trata-se, assim, de uma área crucial para a definição dessa estrutura social e econômica nacional (RIBEIRO; GESTEIRO, 2013).

Se por um lado a política tributária deve atender a dimensão social do homem, sob os aspectos individual e familiar de sua capacidade contributiva, deve também suprir adequadamente as demandas sociais capitaneadas pelo Estado. Saber lidar com essa problemática significa construir uma percepção de justiça fiscal sob três pontos de vista: (1) o de se promover um encargo ao cidadão que guarde adequação com o princípio da equidade³; (2) o de se dispor à sociedade políticas públicas que produzam *outcomes* em quantidade e qualidade condizentes ao ônus tributário do contribuinte; e (3) construir um sistema que se faça transparente a todos os atores envolvidos no processo.

3.1.2 Breve histórico sobre a origem dos tributos

A diferença de percepção entre Estado e sociedade acerca da sistemática de tributação – principalmente sob os aspectos de alcance, intensidade e destinação – trata-se de uma *celeuma* que acompanha historicamente as principais formas de organização socioeconômicas do mundo. Desde os primórdios das civilizações, as formas embrionárias do imposto já traziam consigo o inconformismo do contribuinte em pagá-lo (SANTOS, 2013).

A coleta de recursos feita face às necessidades coletivas de uma comunidade foi se sofisticando gradualmente. Os primeiros registros de tributação datam de

³ Para Del Vecchio, agir com equidade significa dar um tratamento igual a coisas ou relações iguais, devendo o cidadão contribuir com uma parcela justa para financiar o Estado. Trata-se de um princípio tributário no qual, em sentido mais próprio, o direito se confunde com a ideia de justiça (*apud* MOREIRA, 1977).

aproximadamente 6.000 a.C., encontrados em tábuas de argila na região da antiga cidade-estado de Lagash, hoje correspondente ao território do Iraque (CARLSON, 2005). A presença de um imposto sistemático é detectada na civilização egípcia por volta dos 3000 a.C., onde os escribas tomavam por base um cadastro de todos os componentes de cada família. Por meio de um recenseamento bienal denominado de “conta do outro e do campo” esse cadastro foi acrescido de informações relativas à avaliação em ouro dos bens dessas famílias, revelando um processo bastante sofisticado para a época (SANTOS, 2013).

Também em Lagash, conforme escritos arqueológicos datados de 2700 a 2500 a.C., já constavam queixas da população acerca de impostos considerados excessivos, podendo ser considerados como “a primeira manifestação documentada da luta permanente do indivíduo contra o imposto, a despeito da forma que este possa assumir” (SANTOS, 2013, p. 89). Ainda com base em tais vestígios arqueológicos, a presença do fisco já se mostrava indesejada, a saber pelo provérbio da época, extraído de tais achados: “podes ter um Senhor, podes ter um Rei, mas o homem a temer é o cobrador de impostos” (KRAMER *apud* SANTOS, 2013, p.89).

Percebendo a insatisfação nata das pessoas em pagar impostos, Alexandre, o Grande (356 a.C. – 323 a.C.), como estratégia de minimizar as revoltas populares nas terras por ele conquistadas, buscou implementar reduções substanciais dos impostos nesses locais, além de investir metade do arrecadado em melhorias públicas (situação em geral diferente da encontrada antes da conquista, onde se tinham altas tributações e os valores arrecadados iam geralmente para o tesouro do rei, não para melhorias públicas) (CARLSON, 2005).

Do Império Romano surgiu o termo *fisco*, que era a denominação do cesto onde o coletor depositava o dinheiro público arrecadado. Também dessa época romana adveio a primeira ideia de imposto sobre produtos industrializados e sobre o consumo, denominados respectivamente de *macellum* e *silicaticum* (AMORIM; WEYNE, 2006).

Durante a Idade Média, com a decadência da figura do Estado e advento do feudalismo, a sistemática de tributação também passou por mudanças. Os feudos eram governados por nobres, chamados de senhores feudais. Os camponeses que viviam e produziam no território possuíam uma relação hereditária de dependência com os senhores feudais, denominada de vassalagem, sendo obrigados a servi-los com lealdade e pagá-lo os devidos tributos. Tendo em vista a baixa circulação de moedas

nessa época, o pagamento era feito através da oferta das melhores partes da colheita. Somando-se à carga tributária do camponês, existia a forte presença da Igreja Católica, que obrigava o pagamento do dízimo – tido na época como um imposto territorial. Aquele que deduzisse as despesas antes de lançar o dízimo às suas colheitas era condenado ao inferno (AMORIM; WEYNE, 2006; BRASIL, 2009).

Influenciado pela Igreja Católica, os senhores feudais começaram a participar dos movimentos militares que ficaram conhecidos como cruzadas⁴. Essa participação era financiada em boa parte pelos tributos arrecadados nos feudos, que se faziam gradativamente crescentes para suprir os gastos com a guerra e manutenção das despesas do reino.

Na Inglaterra, o reinado de João I, o João Sem-Terra, foi um exemplo de como os gastos com as guerras santas influenciaram a questão tributária. Com a saída de seu irmão mais velho do Rei Ricardo I, o Ricardo Coração de Leão, para comandar a Terceira Cruzada rumo à Terra Santa, João I ao assumir o reinado em 1199

[...] tentou reorganizar as finanças do reino, debilitadas pelas cruzadas e pelo pagamento do resgate de Ricardo I. Instituiu novos impostos sobre os nobres. Revoltados, estes se insurgiram contra a cobrança abusiva de tributos e, em 15 de junho de 1215, o Rei João I foi obrigado a assinar a Magna Carta, um tratado de direitos, mas principalmente de deveres, do rei para com os seus súditos. Esse foi um documento de grande importância histórica, por ser a primeira limitação legal ao poder dos reis de instituir tributos (BRASIL, 2009, p. 12).

O final do período de cruzadas foi decisivo para a decadência do feudalismo. Com a morte de muitos senhores de terras nas guerras santas e com o colapso financeiro de muitos feudos, os camponeses foram aos poucos conseguindo a liberdade, repovoando as cidades urbanas. A influência dos produtos orientais – especiarias - nos hábitos de consumo dos europeus fomentaram o comércio e o crescimento econômico urbano, que passou a ser dominado pelas cidades italianas de Gênova e Veneza em face de sua localização geográfica e estreito contato com o mercado árabe. Tal contexto proporcionou o surgimento de uma nova classe social: a burguesia, formada pelos comerciantes, industriais e banqueiros. Era o fim da Idade

⁴ A religião católica nesse período era muito forte e os senhores feudais, convencidos pelos representantes da Igreja, começaram a participar das cruzadas, as chamadas guerras santas, que tinham por objetivo reconquistar a Palestina, lugar sagrado para os cristãos (BRASIL, 2009, p. 12).

Média e início da Idade Moderna, onde os feudos foram transformados em reinos, que foram crescendo e se unificando na forma de Estados Nacionais (BRASIL, 2009).

Com o crescimento da demanda pelos produtos orientais, a alternativa encontrada pelos Estados Nacionais ante o monopólio árabe-italiano foi a busca de novas rotas comerciais com o Oriente, que passaram a ser viabilizadas através de altos investimentos em esquadras de navegação. A fonte de recursos para tais empreitadas também era obtida pela cobrança de tributos aos súditos, realizada pelo Rei, geralmente em moedas e não mais em mercadorias (BRASIL, 2009). Portugal e Espanha se destacaram, descobrindo rotas para a África e Ásia, além de chegarem às Américas, que serviram como fonte de riquezas para as metrópoles europeias.

A tributação da época consistia numa situação onde o rei centralizava o poder, detinha o monopólio fiscal e com o recolhimento dos impostos financiava as guerras, pagava a máquina administrativa e mantinha as mordomias da família real (BARROS, 2010). Era o Estado absolutista, no qual a sociedade dividia-se em castas. Enquanto a nobreza e o clero – classes dominantes - nada pagavam, o Estado sustentava-se exclusivamente pelos pesados tributos atribuídos aos comerciantes (burgueses) e trabalhadores (camponeses e artesãos). O rei francês Luís XVI, didaticamente expondo essa sistemática, descreve o sistema tributário despótico de seu governo ao afirmar: “Quero que o clero reze, que o nobre morra pela pátria e que o povo pague” (BRASIL, 2009).

Essa configuração de constante aumento da carga tributária em favor da manutenção das regalias promovidas para as classes dominantes, sobretudo a corte real, serviu como estopim para a deflagração de revoltas populares, sendo a mais emblemática delas a Revolução Francesa de 1789, que instituiu a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. A independência dos Estados Unidos, em 1776, também encontrou como uma de suas principais motivações o aumento das taxas e impostos por parte da metrópole inglesa (KARNAL et al., 2007). Movimentos idênticos (que, entre outras razões, tinha a questão tributária como um dos focos de revolta) foram se replicando ao redor do mundo, inclusive no Brasil, a exemplo da Inconfidência Mineira, abordada na Seção 3.2.1.1 deste trabalho.

3.1.3 A evolução do tributo no Brasil

3.1.3.1 O período colonial

Com as primeiras expedições ao Brasil a partir de 1500, a Coroa Portuguesa tinha como objetivo básico viabilizar a exploração do pau-brasil, que era tido como monopólio real. Para tanto, exigia-se do extrator o compromisso de erguer fortificações ao longo da costa, iniciar o processo de colonização e pagar, a título de tributo, uma quantia pré-estipulada (BRASIL, 2009). Tratava-se do quinto, primeiro tributo instituído no Brasil, que era pago na forma de mercadorias, tendo em vista a proibição da circulação de moeda no território brasileiro (GOMES, 2006).

Com fins de povoar a colônia e resguarda-la de invasores, Dom João III em 10 de março de 1534 dividiu o litoral brasileiro em quinze partes, chamadas de Capitânicas Hereditárias. Segundo Santos (*apud* BORDIN, 2003), é dessa época, também, o surgimento da primeira modalidade de multa que se tem notícia, aplicada sobre o não povoamento e não colonização da terra. Segundo Gomes (2006), nesse período teve-se início à cobrança do Imposto de Consumo, incidente sobre o açúcar, a aguardente e a carne. Foram implantados por Dom João III os seguintes tributos (BRASIL, 2009, p. 16):

a) Rendas do Real Erário (Portugal):

- monopólio do comércio do pau-brasil, de especiarias e drogas;
- direitos régios cobrados nas alfândegas reais sobre importação e exportação de mercadorias (em geral 10% do valor comercializado);
- quinto (20% do valor obtido pela extração) dos metais e pedras preciosas (ouro, cobre, prata, coral, pérola, chumbo, estanho etc.);
- dízimo (10% do valor obtido com a venda) do pescado e das colheitas de todos os produtos da terra, colhidos ou fabricados e um imposto cobrado sobre cada índio tornado escravo.

b) Rendas do donatário (capitão-mor e governador):

- monopólio das explorações de moendas d'água e de quaisquer outros engenhos;

- direitos de passagem dos rios (barcagem);
- quinto (20%) do produto do pau-brasil, especiarias e drogas;
- dízimo do quinto (2%) dos metais e pedras preciosas que se encontrassem na capitania;
- redízima (ou seja, 10% da dízima, ou ainda 1%) de todas as rendas da Coroa.

Conforme Gomes (2006), a partir do século XVII a tributação portuguesa seguia crescente, impulsionada pelo destaque na produção nacional de açúcar e necessidade de se fazer suficiente para prover os gastos com a colonização. Bordin (*apud* SILVA, 2012) assevera que as pressões da metrópole sobre a colônia também aumentaram no ciclo do ouro, onde a Coroa portuguesa exigia a quinta parte sobre a produção do metal precioso (o quinto do ouro⁵), bem como sobre a extração de pedras preciosas. Esse quadro de alta carga tributária começou a servir de mote para o surgimento de movimentos revoltosos, a exemplo da Inconfidência Mineira⁶.

Em 22 de dezembro de 1761 criou-se o Erário Régio, que objetivava assegurar ao Estado os rendimentos a que tinha direito, confiando a arrecadação a um órgão centralizado. Até então, não se havia na colônia um sistema tributário ou organização fiscal (GOMES, 2006).

Com a vinda da corte portuguesa para o Brasil em 1808 em face da invasão de Portugal pelas tropas do Imperador Francês Napoleão Bonaparte, ocorreu a abertura dos portos às nações amigas, fomentando assim a atividade comercial no país. Junto com a vinda da família real, veio o crescimento das despesas públicas devido a instituição de novos serviços, movimento que impulsionou o aumento das alíquotas dos tributos já existentes ou a criação de novos, sobretudo na modalidade que hoje denominamos taxa (BRASIL, 2009). Como exemplos, são citados por Bordin (2003) a “décima urbana” (criado em 1808 sobre o rendimento dos imóveis, que veio a se transformar no atual modelo de imposto sobre o patrimônio a partir de 1965), a “sisa da compra e venda dos bens de raiz” e a “décima de herança e legados” (ambos criados

⁵ O quinto correspondia a 20% (1/5) do outro que era extraído nos garimpos. Quando tais valores não eram pagos, não se fazendo suficientes para o atingimento das metas fiscais de arrecadação da metrópole, a coroa Portuguesa podia fazer uso da derrama, prática coercitiva de cobrança dos valores referentes ao tributo local, na região das minas, para que tais metas fossem atingidas (BRASIL, 2009).

⁶ Ver Seção 3.2.1.1.

em 1809) e os “impostos do banco” (conjunto de quatro impostos, criados em 1812 com a finalidade de completar o valor necessário para a integralização do capital do primeiro Banco do Brasil).

A conduta desarrazoada da tributação portuguesa certamente trouxe consigo muitos reflexos à sociedade do Brasil contemporâneo. Para Corrêa (*apud* SILVA, 2012), essa prática nociva de arrecadação explica a cultura brasileira de resistência ao cumprimento das obrigações tributárias.

3.1.3.2 O Brasil independente

Os limites e fundamentos do Direito Tributário só vieram a ser implementados após a independência do Brasil. A partir da primeira constituição nacional, em 1824, foi criada a Fazenda Nacional, a qual era encarregada de controlar a receita e despesa do Tesouro Nacional, regulando sua administração, arrecadação e contabilidade, em recíproca correspondência com as tesourarias (GOMES, 2006). Inicialmente o Erário Régio foi substituído pelo Tribunal do Tesouro Público, transformado em 1831 em Tribunal do Tesouro Público Nacional e presidido pelo Ministro e Secretário de Estado dos Negócios da Fazenda. Em 1850, passou a ser chamado de Tribunal do Tesouro Nacional, sendo alterada a nomenclatura de seu dirigente para Ministro da Fazenda. Também após a independência foi criado o imposto do Selo, que perdurou no Brasil com o nome de Imposto do Selo Federal até a reforma de 1965 (BORDIN, 2003).

Destaca-se nesse período a alta flexibilidade do incipiente sistema tributário, regulado eminentemente por leis orçamentárias elaboradas sem maiores ressalvas pelo Poder Legislativo. A monarquia constitucional criava uma estrutura de Estado unitário extremamente centralizada por conta do poder moderador concedido ao Imperador. Dessa forma, as províncias eram dirigidas pelos chamados presidentes, que possuíam baixa autonomia financeira e receitas orçamentárias reduzidas, situação que se acentuava na esfera dos municípios (BORDIN, 2003). Didaticamente, Bordin (2003, p. 17) traça um breve perfil da tributação nessa época:

No Brasil independente, já algum tipo de sistema se estabeleceu. Houve o problema dos recursos para os Governos Provinciais e desenvolveu-se um sistema de repartição de rendas. A estruturação tributária sistemática apareceu, realmente a partir da primeira Constituição Republicana. [...] A

autonomia dos municípios no período colonial era baixíssima e depois, na Independência, ficou próxima a zero, porque eram as Assembleias Provinciais que legislavam sobre tudo. E as próprias Assembleias Provinciais passaram a ter alguma ação no campo tributário apenas a partir da Lei nº 99, de 1835, que é realmente um marco na história da tributação no Brasil.

O fim do período imperial e início do período republicano não trouxeram mudanças significativas ao sistema tributário brasileiro, sendo adotadas na constituição de 1891 as mesmas bases até então existentes. Nessa época, em face da prevalência da economia agrícola e consequente dependência por produtos advindos do exterior, o Brasil tinha no imposto de importação sua principal fonte de receita pública. Segundo Varsano (1996, p. 2), “às vésperas da proclamação da República este imposto era responsável por aproximadamente metade da receita total do governo”.

Apesar da manutenção de boa parte da estrutura tributária imperial, tendo em vista a adoção do regime federativo, se fez necessário dotar os estados e municípios de receitas que lhe permitissem exercer sua autonomia. Para tanto, foi adotado o regime de separação das fontes tributárias, estabelecendo-se o rol de impostos de competência exclusiva da união e estados (VARSANO, 1996).

Como resultado da repartição tributária, conforme art. 7º daquela carta magna, caberia à União decretar: 1º) impostos sobre a importação de procedência estrangeira; 2º) direitos de entrada, saída e estadia de navios [...]; 3º) taxas de selo [...]; e 4º) taxas dos correios e telégrafos federais. Já o art. 9º definia como de competência exclusiva dos estados os impostos: 1º) sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção; 2º) sobre Imóveis rurais e urbanos; 3º) sobre transmissão de propriedade; e 4º) sobre indústrias e profissões. Também competiam exclusivamente aos estados decretar taxas de selos e contribuições concernentes aos seus telégrafos e correios (BRASIL, 1891).

Além dos impostos citados, era conferida aos estados a faculdade de criar novas fontes de receita tributária – art. 12 - (BRASIL, 1891), também cabendo a eles a tutela de assegurar a autonomia e interesse dos municípios através, por exemplo, da fixação de impostos municipais – art. 68 (BRASIL, 1891; VARSANO, 1998).

Com o advento da Primeira Guerra Mundial (1914-1918), início da industrialização nacional e crescimento do mercado interno, a participação dos impostos sobre o comércio exterior na arrecadação foram dando espaço àqueles

incidentes nas bases domésticas. Nesse sentido merecem destaque o imposto sobre consumo - criado em 1892 especificamente para o fumo e estendido no final do século para outros produtos, transformando-se posteriormente no Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) - e o Imposto de Renda (IR), criado através da Lei Orçamentária nº 4.625, de 31 dezembro de 1922. Antes dessa data, a tributação sobre a renda era pontual, sem repartição própria ou funcionários com dedicação exclusiva ao referido imposto⁷. Também neste ano foi criado pela União o Imposto de Vendas e Consignações, que posteriormente foi transferido para a competência estadual, sendo embrião do atual Imposto de Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) (VARSANO,1996).

Para Bordin (2003), o período republicano que se estende até 1930 foi marcado por um sistema dualista entre os governos federal e estaduais, que agiam de forma independente e dessincronizada em relação ao planejamento, financiamento e execução das funções públicas. O autor também cita a lição de Mahar, que descreve o cenário de competição por fonte de receitas entre os níveis de governo e expõe os embates federativos motivados pela política tributária do Governo Federal, que buscava atenuar os desequilíbrios regionais na distribuição de renda e riquezas⁸.

O período compreendido após a Revolução de 1930 até 1945 foi marcado pelo contínuo aumento de participação nas receitas dos tributos internos, sobretudo pela intensificação da política de substituição dos produtos importados e desenvolvimento do parque industrial local. Enquanto que em 1930 os tributos de importação representavam 50,2% da receita tributária federal e os de consumo juntamente com de renda somavam 33,3%, em 1945 esses valores passaram a ser de 14,5% e 73,2%, respectivamente⁹. Também a partir da década de 1930, o componente federativo de caráter dualista, citado anteriormente por Bordin para descrever a República Velha, dá lugar a um processo de perda de poder dos estados em detrimento do Governo Federal.

⁷ Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/memoria-fazendaria/o-imposto-de-renda-no-brasil>>. Acesso em 19 de abr. 2016.

⁸ São Paulo era o Estado mais prejudicado e insatisfeito com essa política. Mahar afirma em seu estudo que em 1928 o Governo Federal recolheu 1 milhão de cruzeiros em São Paulo, dispendendo para o mesmo apenas 97 mil, percentual inferior a 10% de sua contribuição (*apud* BORDIN, 2003).

⁹ (BORDIN, 2003, p.29; BRASIL, 1968)

Com a Constituição Federal de 1934, o sistema tributário brasileiro ganha maior rigidez (diminuindo a grande margem de discricionariedade dada até então ao legislador ordinário), passa a dotar os municípios de capacidade tributária e introduz em seu art. 124 a contribuição de melhoria, além de vedar a bitributação entre a União e os estados (BRASIL, 1934).

Por outro lado, a CF de 1937, conhecida como a Polaca, teve maior relevância no processo de fortalecimento do Poder Executivo, basicamente reproduzindo o sistema tributário já instituído em 1934 (GOMES, 2006). Os estados perderam a competência privativa para tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão mas ganharam a exclusividade para legislar residualmente, sem qualquer repartição da arrecadação. Também foi retirada dos municípios a competência para tributar a renda das propriedades rurais (VARSANO, 1996).

Durante o período da redemocratização, a Constituição Federal de 1946 destaca-se pela tentativa de fortalecimento dos entes municipais e instauração de nova dinâmica de compensação financeira aos estados e municípios por meio da repartição tributária (BRASIL, 1946).

Nesse sentido, os municípios passaram a ter em sua competência os impostos sobre atos de sua economia ou assuntos de sua competência e sobre indústrias e profissões (antes estadual), além de gozarem da participação de 10% da arrecadação do IR, 30% do imposto único sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais do país e 30% do que excedesse da arrecadação estadual obtida no município¹⁰. Por meio da Emenda Constitucional nº 5 de 1961 também foi atribuído aos municípios (1) os impostos sobre propriedade rural e sobre transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*; e (2) 10% da arrecadação do imposto de consumo, além de aumentar de 10 para 15% sua participação no IR¹¹.

Varsano (1996) ressalta, contudo, que as ações voltadas ao aumento dos recursos para os municípios mostraram-se insuficientes, na medida em que (1) não havia na prática a transferência dos excedentes estaduais para os municípios; (2) a demora no repasse das cotas de IR faziam com que os valores fossem corroídos pela

¹⁰ Art 20 - Quando a arrecadação estadual de impostos, salvo a do imposto de exportação, exceder, em Município que não seja o da Capital, o total das rendas locais de qualquer natureza, o Estado dar-lhe-á anualmente trinta por cento do excesso arrecadado (BRASIL, 1946)

¹¹ Artigos 15 e 29 da CF de 1946, alterados pela EC nº 5 de 1961 (BRASIL, 1946).

inflação; (3) tais cotas, por serem distribuídas igualitariamente entre os municípios incentivou a criação de novos entes, que se proliferaram e causaram a diminuição nos repasses em face do maior rateio; e (4) a aceleração da inflação na segunda metade da década de 50 e início da década de 60 prejudicou a receita dos impostos predial e territorial urbano que dependem da ação da administração fiscal no sentido de reavaliar o valor dos imóveis.

3.1.3.3 O sistema tributário brasileiro a partir de 1950

O cenário econômico da década de 1950 foi marcado pela intensificação dos investimentos na indústria nacional e desenvolvimento regional. Com fins de fomentar esse escopo, estudos realizados por uma Comissão Mista composta de entidades nacionais e norte-americanas culminaram na criação em 1952 do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE)¹². Acerca do fomento ao desenvolvimento regional, destaca-se também a criação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE), em dezembro de 1959.

Para fazer face ao grande aporte de recursos demandados pelos propósitos supracitados, o governo utilizou-se das políticas econômica e tributária, pautadas sobretudo em medidas de renúncia fiscal, com o intuito de atrair o capital estrangeiro e proteger a produção nacional, comprometendo o já saturado descompasso entre as crescentes despesas e limitadas receitas públicas. Tal atitude impulsionou a inflação, que saltou de 12% ao ano em 1950 para 74% em 1963 (VARSANO, 1996).

Ante a conjuntura econômica que se encontrava, iniciavam-se no país debates sobre a necessidade de se promover reformas de base em toda a estrutura nacional. Além da necessidade de reestruturação do sistema arrecadador no sentido de potencializar sua eficiência, o sistema tributário destinava uma alta carga tributária ao setor produtivo, a exemplo do imposto de renda que à época se fazia mais oneroso às pessoas jurídicas.

¹² O BNDE nascia com a dupla incumbência de elaborar análises de projetos e de atuar como o braço do governo na implementação das políticas consideradas fundamentais para o avanço da industrialização. Em síntese, o Banco seria o principal formulador e executor da política nacional de desenvolvimento econômico. Ver mais em: <<http://cpdoc.fgv.br/producao/dossies/AEraVargas2/artigos/EleVoltou/BNDE>>

Nesse contexto, ao final de 1963, foi criada a Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda com o intuito de reorganizar e modernizar a administração fiscal federal e produzir subsídios para uma revisão global do sistema tributário. Seus trabalhos transcorreram até o ano de 1966, culminando na edição da Emenda constitucional nº 18/65 e da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN). Como principais medidas trazidas durante o trabalho dessa comissão, destacam-se a reorganização da administração fazendária federal e ajustes tributários voltados à diminuição da carga fiscal do setor produtivo (ajustes na sistemática de tributação do IR e reformulação do imposto sobre consumo, que deu origem ao IPI) (VARSANO, 1996). Varsano (p. 9) expõe, didaticamente, que

[...] a reforma da década de 60 teve os méritos de ousar eliminar os impostos cumulativos, adotando, em substituição, o imposto sobre o valor adicionado -- hoje de uso generalizado na Europa e na América Latina, mas, na época, em vigor apenas na França --, e de, pela primeira vez no Brasil, conceber um sistema tributário que era, de fato, um sistema -- e não apenas um conjunto de fontes de arrecadação - com objetivos econômicos, ou, mais precisamente, que era instrumento da estratégia de crescimento acelerado traçada pelos detentores do poder.

O novo sistema tributário implementado tinha como base a centralização das ações por parte do Governo Federal e foco no processo de crescimento nacional. Para tanto, a autonomia financeira dos estados e municípios foi severamente restringida, vinculando-se, por exemplo, a arrecadação dos impostos e transferências federais a gastos que fossem compatíveis com a política econômica nacional.

Apesar de notadamente o CTN ter sido talvez o fruto da mais expressiva reforma que se tem notícia no sistema tributário brasileiro, na prática as mudanças realizadas não representaram uma ruptura ao modelo até então adotado. Pelo contrário: reforçam a lógica de que todos os ajustes realizados foram eminentemente incrementais, pautados na complexa teia de interesses políticos e das classes detentoras da riqueza e colocando em segundo plano os fundamentos de equidade.

Corroborando com esse ponto de vista Varsano (p. 20) afirma que

a mais radical das reformas brasileiras manteve oito dos impostos já existentes [...] Apenas três novos impostos foram criados: o Imposto sobre Serviços (ISS), o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, Títulos e Valores Mobiliário (IOF) e o imposto sobre serviços de transporte e comunicações; e apenas quatro foram eliminados -- de licença, do selo, sobre diversões públicas e sobre transferência de fundos para o exterior -- notando-se que as bases dos dois últimos foram incorporadas às de dois dos novos impostos. Note-se, também, que o sistema de transferências intergovernamentais já existia na

Constituição de 1946 e foi apenas reformulado. [...] Em suma, a reforma da década de 60, a despeito de extremamente profunda e modernizante, foi apenas um passo a mais -- largo, é verdade - na evolução do sistema tributário.

Passado o período de pujança do “milagre econômico”, o sistema tributário, severamente comprometido pela intensa política de incentivos fiscais executada pelo governo militar, demonstrava sinais de saturação já em meados da década de 1970. Junto com o período de recessão econômica que começou a instaurar-se, vieram movimentos direcionados à retomada da autonomia financeira dos estados e municípios, a exemplo das Emendas Constitucionais nº 5/75 e nº 17/80, voltadas ao aumento dos percentuais de IR e IPI destinados ao Fundo de Participação dos Estados e Municípios (FPE e FPM) que, de 5% em 1975, atingiram 10,5% nos anos de 1982 e 1983 (VARSANO, 1996).

Contudo, ao mesmo tempo em que os entes federados e municípios buscavam meios para elevar suas receitas, o governo federal fazia uso de artifícios legais, inclusive criação de tributos cumulativos¹³, para manter-se a níveis de arrecadação relativamente constantes até 1984. Apenas a partir desse ano até antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, todavia, é que o movimento de desconcentração se mostrou efetivo: a União foi gradativamente aumentando suas transferências aos entes subnacionais¹⁴ ao mesmo tempo em que perdia seu poder de arrecadação.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o Sistema Tributário passa por uma nova remodelação, almejando dar maior autonomia aos entes federados e consolidar a descentralização de recursos, aumentando os repasses da União aos estados e municípios e promovendo o crescimento, sobretudo, da base tributária estadual.

Tais evoluções tributárias pós-CF/1988, todavia, fizeram com que a União buscasse alternativas para manter suas receitas (a exemplo da disseminação das contribuições federais), ao passo que aparelhou os estados com autonomia tributária tendente a comprometer o princípio federativo brasileiro, tendo em vista o advento desenfreado e conflitante da desoneração tributária voltada à captação de

¹³ A exemplo da Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), na década de 1970 e a contribuição para o Fundo de Financiamento Social (Finsocial), na década de 1980 (VARSANO, 1996).

¹⁴ Por força da Emenda Constitucional nº 23/83 o FPM e FPE atingiram em a partir de 1985 14 e 16%, respectivamente.

investimentos - fenômeno que ficou conhecido como guerra fiscal. Como resultado do cenário em tela (onde os entes federados canalizam esforços em seus respectivos interesses pontuais), o foco de discussão acerca dos rumos do sistema tributário brasileiro por vezes vem deixando em segundo plano o histórico e indesejado distanciamento entre Estado e sociedade quanto ao conceito de justiça fiscal.

3.1.4 As bases do sistema tributário brasileiro na atualidade.

De acordo com o Art.3º da Lei nº 5.172/66 (CTN) o tributo é legalmente definido como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada”.

Trata-se de prestação pecuniária por ser pago em dinheiro, não se admitindo como em tempos antigos o adimplemento na forma de mercadorias ou serviços, devendo ser feito em moeda ou instrumento expressamente autorizado pela lei tributária. É dito compulsório por ser uma obrigação inerente a todos aqueles que estejam albergados pelo fato gerador tributário. Não se trata de sanção de ato ilícito pois tributo não é penalidade. A previsibilidade em lei atende ao princípio da legalidade, que é requisito para a existência do tributo, ao passo que cobrá-lo é competência da autoridade administrativa competente, nos termos regulamentares da legislação.

O Sistema Tributário Brasileiro encontra sua base legal na Constituição Federal de 1988, em seus artigos 145 a 169 que compõem o Título VI, Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional. Nesses dispositivos encontram-se os princípios gerais norteadores do Direito Tributário brasileiro (Seção I), as limitações do Estado ao poder de tributar (Seção II), as competências para instituição de impostos conferidas à União (Seção III), Estados e Distrito Federal (Seção IV) e Municípios (Seção V), bem como a sistemática de repartição das receitas tributárias (Seção VI) (BRASIL, 1988).

O art. 146, em seu inciso III, estabelece que cabe à Lei Complementar “estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária”, sendo designado à Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional esse papel regulamentador. Mister ressaltar que o CTN, apesar de publicado à época tecnicamente como uma lei ordinária, fora recepcionada pela CF de 1988 com o status de Lei Complementar (BRASIL, 1988).

Tanto a Constituição Federal, em seu art. 145, como o CTN, em seu art. 5º, definem expressamente como espécies tributárias os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Além desses, contudo, a carta magna faz menção aos empréstimos compulsórios (art. 148) e às contribuições (art.149): modalidades questionadas por algumas correntes doutrinárias acerca de sua natureza tributária (BRASIL, 1988). De modo a pacificar o tema, o Supremo Tribunal Federal (STF) firmou posição no sentido de considera-las como tributos, admitindo assim em nosso ordenamento a existência de cinco espécies tributárias¹⁵.

Com base nas considerações supracitadas, o Quadro 1 a seguir elenca didaticamente os tributos previstos nos dispositivos constitucionais, distribuídos entre as respectivas competências dos três entes federados.

¹⁵ Voto do Ministro Moreira Alves, em 29.06.1992, no Recurso Extraordinário (RE) nº 146.733-9/SP (Pleno).

Quadro 1: Rol de tributos previstos no sistema tributário brasileiro

Espécie tributária	Denominação
Imposto (art.146, I)	Sob a competência da União:
	• de importação de produtos estrangeiros – II (art.153,I) • de exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados – IE (art.153,II) • de renda e proventos de qualquer natureza – IR (art.153,III) • de produtos industrializados – II (art.153,IV) • de operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF (art.153,V) • de propriedade territorial rural – ITR (art.153,VI) • sobre grandes fortunas – IGF (art.153,VII) • residuais (art. 154, I) • extraordinários de guerra – IEG (art. 154, II)
	Sob a competência dos Estados e do Distrito Federal:
	• de transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos – ITCD (art.155,I) • de operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS (art.155,II) • de propriedade de veículos automotores – IPVA (art.155,III).
	Sob a competência dos Municípios e do Distrito Federal:
	• de propriedade predial e territorial urbana – IPTU (art.156,I). • de transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição – ITBI (art.156,II). • de serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II – ISS (art.156,III).
Taxas (art.146, II)	Sob a competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios:
Contribuições de melhoria (art.146, III)	• em razão do exercício do poder de polícia • pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.
	Sob a competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.
Contribuições de melhoria (art.146, III)	• decorrente de obras públicas
	Sob a competência da União:
Empréstimos compulsórios (art. 148)	• para atender a despesas extraordinárias, decorrente de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência. (art.148, I) • No caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art.148, II)
	Sob a competência da União:
	• sociais para a seguridade social (art. 149 e art. 195) • sociais gerais (art. 212, § 5º e art. 240). • outras contribuições sociais para a seguridade (residuais) (art. 149 e art.195, § 4º) • de intervenção no domínio econômico - CIDE • de interesse das categorias profissionais ou econômicas – ICPE
	Sob a competência dos Municípios e Distrito Federal:
Contribuições	• de previdência para os servidores (art.149, § 1º)
	Sob a competência dos Municípios e Distrito Federal:
	• para o custeio do serviço de iluminação pública – COSIP (art. 149-A) • de previdência para os servidores (art.149, § 1º)

Fonte: (BORBA, 2011, p. 57).

Além da distribuição exposta, os tributos encontram na doutrina outras formas de classificação, a saber:

- Quanto à alíquota, podem ser *fixos* ou *variáveis*¹⁶.
- Quanto ao objeto de incidência podem ser *reais* ou *pessoais*¹⁷.
- Quanto à forma de percepção podem ser *diretos* ou *indiretos*¹⁸.
- Quanto à gradação da onerosidade podem ser *regressivos* ou *progressivos*¹⁹;
- Quanto à superfluidade do bem podem ser *seletivos* ou *não seletivos*²⁰;
- Quanto à incidência nas fases do processo produtivo, podem ser *monofásicos* ou *plurifásicos*; os tributos plurifásicos, por sua vez, podem ser cumulativos ou não cumulativos²¹;
- Quanto às características do fato gerador, podem ser *sobre a renda, a circulação* ou *sobre o patrimônio*;
- Quanto à finalidade podem ser *fiscais* ou *parafiscais*²².

¹⁶ “Chamam-se fixos os tributos cujo montante independe da maior ou menor dimensão econômica do fato gerador. [...] É, porém, variável ou proporcional o IPI, cujo montante varia de acordo com o maior ou menor valor da operação tributada” (AMARO, 2006, p. 90).

¹⁷ “Se o tributo leva em consideração aspectos pessoais do contribuinte (nível de renda, estado civil, família etc.), ele se diz pessoal. Real será o tributo que ignore esses aspectos”. (AMARO, 2006, p. 89).

¹⁸ “Os primeiros são devidos ‘de direito’, pelas mesmas pessoas que, ‘de fato’, suportam o Ônus do tributo; é o caso do imposto de renda. Os indiretos, ao contrário, são devidos, ‘de direito’, por uma pessoa (dita ‘contribuinte de direito’), mas suportados por outra (‘contribuinte de fato’): o ‘contribuinte de direito’ recolhe o tributo, mas repassa o respectivo encargo financeiro para o ‘contribuinte de fato’” (AMARO, 2006, p. 90).

¹⁹ “Denominam-se regressivos quando sua onerosidade relativa cresce na razão inversa do crescimento da renda do contribuinte. E progressivos se a onerosidade relativa aumenta na razão direta do crescimento da renda” (AMARO 2006, p. 90-91).

²⁰ “Os tributos seletivos têm as suas alíquotas graduadas para onerar mais gravosamente os bens menos essenciais e mais brandamente os bens essenciais, ao passo que não seletivos abstraem, em regra, essa preocupação” (AMARO 2006, p. 91).

²¹ “Os tributos cumulativos incidem em várias fases de circulação do bem, sem se computar ou sem se deduzir o valor que já incidiu nas fases anteriores. Já o não cumulativo é o tributo que, em cada fase, incide apenas sobre o valor que nela se agregou, ou grava todo o valor acumulado do bem, descontando-se, porém, o valor que já gravou as fases anteriores (por exemplo, o IPI e o ICMS)” (AMARO 2006, p. 91).

²² São fiscais os tributos que possuem como finalidade precípua a arrecadatória, enquanto que os parafiscais exercem eminentemente papel regulatório.

3.1.5 Conhecendo mais o ICMS

A trajetória do ICMS remonta inicialmente ao Imposto de Vendas Mercantis (IVM), de competência da União, que vigorou entre os anos de 1922 e 1934. Posteriormente, o IVM deu lugar ao Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), já sob a competência dos Estados e Distrito Federal. Com o advento do CTN, em 1966, o IVC passa a ser substituído pelo Imposto sobre Operação de Circulação de Mercadorias (ICM).

Como novidades, ao ICM foi estabelecida a competência para cada um dos estados fixarem autonomamente suas alíquotas (VARSANO,1996). Além disso, transferiu-se a incidência da esfera eminentemente jurídica para os fatos econômicos, dando as condições necessárias para a adoção do princípio da não cumulatividade em suas operações. Dessa forma, foi possível eliminar as desvantagens do sistema de cobrança multifásica e cumulativa dos impostos que antecederam o ICM (PINHEIRO, 2006).

A tributação 'em cascata' onera a atividade produtiva e introduz distorções na organização dos agentes produtivos, que procuram se expandir de forma vertical e horizontal para escapar da tributação. Foi adotado então um sistema de compensação do imposto, por meio do aproveitamento dos créditos escriturais, que distribui a incidência pelos elos da corrente da produção e circulação, fazendo com que cada contribuinte recolha o imposto decorrente da agregação de valor por ele efetuada (PINHEIRO, 2006, p.12).

A partir da Constituição Federal de 1988, o ICM passa a ser chamado de Imposto de Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), incorporando em seu campo de incidência as operações que antes cabiam aos extintos impostos únicos sobre minerais, transportes e comunicações, de competência da União (PINHEIRO, 2006).

Atualmente, além dos dispositivos constitucionais citados em grande parte no art.155, inciso II e § 2º, quatro leis complementares exercem funções relevantes na dinâmica de funcionamento do ICMS, a saber:

- a) Lei Complementar 24/75, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. É o instrumento normativo que regulamenta o art. 155,

§ 2º, inciso III da CF, que estabelece a necessidade de deliberação dos Estados e Distrito Federal acerca da concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais, surgindo nesse bojo o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ);

- b) Lei Complementar 63/90, que dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências. Regulamenta a sistemática de repartição tributária disposta nos artigos 158, inciso I e parágrafo único e 161, incisos I e III da CF;
- c) Lei Complementar 116/03, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Apesar de versar sobre o ISS, guarda importância tendo em vista que possui dispositivos importantes para dirimir eventuais conflitos de competência entre esse e o ICMS;
- d) Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir), que dispõe sobre as regras gerais para a regulamentação do ICMS pelos Estados e Distrito Federal, em atendimento ao art. 155, § 2º, inciso XII da CF. Das leis complementares aqui citadas, certamente é a mais relevante, sendo a referência legal para as leis estaduais instituidoras do ICMS.

Cada Estado dentro de seu alcance legal e geográfico possui a competência tributária para instituir o ICMS, devendo seguir os preceitos constitucionais, do CTN e das regras gerais presentes na Lei Complementar 87/96. Na esfera estatal do Ceará, o ICMS foi instituído pela Lei nº 12.670 de 30 de dezembro de 1996 e regulamentada pelo Decreto nº 24.569/1997 de 31 de julho de 1997.

3.2 O TRIBUTO SOB O OLHAR COMPORTAMENTAL

3.2.1 Percepções acerca do contexto tributário brasileiro

3.2.1.1 Componente histórico

O componente histórico da tributação brasileira, devido à antiga estrutura colonial de exploração, tinha como foco principal o envio de riquezas à metrópole sem qualquer preocupação em promover contraprestações voltadas à melhoria da população nativa. O pesado aparato arrecadatório implementado pela coroa portuguesa²³ fomentou a insatisfação popular, sendo causa de muitos movimentos rebeldes.

Como exemplo marcante pode-se citar a Inconfidência Mineira, ou Conjuração Mineira, ocorrida em 1789. Caracterizada como um movimento das elites, teve como uma de suas principais causas a pesada tributação praticada pela coroa Portuguesa, seja pela cobrança do quinto, seja pelo desdobramento desse através das derramas promovidas por determinação da metrópole.

Já com um cunho mais popular, a Conjuração dos Alfaiates na Bahia, motivada pela desigualdade social e racial, teve também a influência da questão tributária pelo peso da cobrança às classes mais pobres (SILVEIRA *apud* SILVA, 2007). Outro movimento nacional que teve a alta carga tributária como uma de suas causas – mais especificamente os altos impostos cobrados no comércio do couro e charque - foi a Guerra dos Farrapos, ocorrida na província de São Pedro do Rio Grande do Sul entre 1835 a 1845.

Como efeitos desse passado, comportamentos relacionados à resistência e fuga ao pagamento de tributos mostram-se bastante evidentes na sociedade brasileira, seja pelo fato de não se visualizar a correspondente contraprestação estatal na forma de investimentos públicos, seja pela discordância acerca de quem deve contribuir e quanto se deve pagar. Nesse sentido, Grzybovski e Hahn (2006, p. 846) observam a inter-relação entre a baixa consciência cidadã - em fiscalizar o Estado - e a existência de um ambiente favorável à corrupção:

²³ Ver Seção 3.1.3.1

A história descrita explica a cultura brasileira de resistência em pagar imposto; há um imaginário instituído de que o governo não merece arrecadar porque aplica mal (Corrêa, 1996). Ainda, há consenso social de que é “inteligente” quem engana o fisco e/ou deixa de cumprir as obrigações tributárias. Tal situação se expressa na ausência de consciência cidadã, com consequente descuido e desinteresse pela coisa pública. O desvio das receitas públicas, que deveriam ser vertidas de forma espontânea ao Estado, aliado à falta de consciência cidadã, tem atravancado a evolução e a modernização do país em termos gerenciais.

3.2.1.2 Fatores que influenciam no cumprimento tributário

Modernamente, o componente histórico se repete: o contribuinte brasileiro se vê obrigado a arcar com elevados encargos tributários sem a visível percepção da destinação desses. Convive com um sistema tributário complexo, dotado de uma dinâmica de funcionamento pouco conhecida pelo homem médio e que favorece a perda de referência de como e onde o recurso arrecadado será aplicado. Por outro lado, esse mesmo contribuinte consegue sem muita dificuldade constatar o desperdício de recursos públicos e a ineficiência do Estado em prover sua contraprestação, em bens e serviços à sociedade. Trata-se de um conjunto de fatores que reforça a resistência natural ao pagamento de tributos e incita o indivíduo a buscar meios para evitá-los.

Dessa forma, torna-se relevante pontuar sob o prisma brasileiro alguns temas estreitamente relacionados à formação da percepção do cidadão acerca da tributação, tais como o fenômeno da obrigação tributária, a conduta da sonegação fiscal, bem como o contexto do desperdício público, da elevada carga tributária e do complexo sistema tributário nacional.

3.2.1.2.1 Obrigação tributária

Independentemente de qualquer motivação intrínseca do contribuinte no sentido de sentir-se satisfeito ou não com o ato de pagar tributos, tal conduta é condição para o funcionamento do Estado e dever do cidadão na qualidade de financiador e beneficiado dos bens e serviços públicos. Nesse contexto, surge a obrigação tributária que, segundo Machado (2004, p. 123), pode ser definida como

[...] a relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de dar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito.

Como já pontuado anteriormente, o Estado, quando da interação com o contribuinte, não é dotado de poderes ilimitados. Nessa acepção, a tributação trata-se, logo, de uma relação jurídica obrigacional que surge quando a norma – pautada não apenas nas prerrogativas do poder estatal, mas também nas sujeições que as limitam em favor da proteção dos direitos e garantias individuais - prevê que determinado fato sujeite-se à incidência legal. Quando esse fato previsto se materializa na forma de obrigação tributária, passa a ser denominado pelo Direito Tributário de fato gerador ou fato imponível (MACHADO, 2004).

Considerando a modalidade de prestação a ser realizada pelo sujeito passivo, a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. Conforme o CTN, é principal quando tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (§ 1º, art. 113, CTN). Por sua vez são obrigações acessórias aquelas que tenham como objeto prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer) a serem realizadas conforme o interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (§ 2º, art. 113, CTN). Na lição de Amaro (2006, p. 249),

[...] objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embaraçar a fiscalização etc.

A obrigação tributária configura-se, portanto, como o objeto da relação jurídica que vincula a conduta do contribuinte aos termos legais, ficando esse sujeito – assim como em qualquer situação de transgressão do ordenamento jurídico – às respectivas penas cabíveis.

3.2.1.2.2 A conduta da sonegação fiscal

A prática da sonegação fiscal pode sucintamente ser definida como a conduta, por parte do contribuinte, de evadir-se do pagamento dos tributos devidos. Ao considerar que a aversão aos tributos se trata de uma predisposição nata do indivíduo,

que acompanha as civilizações desde seus primórdios²⁴, é natural se esperar que a prática da sonegação também seja igualmente antiga.

Em termos conceituais, a sonegação configurar-se sob duas modalidades: a elisão e a evasão fiscal. Conforme a doutrina majoritária, a evasão fiscal consiste na prática de métodos ilícitos voltados à ocultação do tributo, ocorrendo após a incidência do respectivo fato gerador. Por outro lado, elisão fiscal trata-se de ato formalmente lícito, que ocorre antes do fato gerador, voltado à diminuição do encargo tributário.

Em geral, materializada na forma de planejamento tributário, a elisão, mesmo adstrita aos dispositivos legais, também pode configurar-se ilícita nas situações onde busca simular negócios jurídicos com fins de dissimular a ocorrência do fato gerador, sendo, nesse caso, denominada de elisão ineficaz ou elisão fiscal (ALEXANDRE, 2010). Demonstrando-se a relevância do tema, estudo desenvolvido pelo Parlamento Europeu, em 2014²⁵, aponta que o debate internacional sobre questões fiscais globais atualmente se concentra em duas agendas, das quais uma refere-se ao fenômeno da Erosão de Base e Transferência de Lucros (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS): modalidade agressiva de planejamento tributário que se aproveita das assimetrias e lacunas dos sistemas tributários nacionais para transferir lucros a lugares com pouca ou nenhuma tributação (OCDE, 2014).

Voltando-se à conjuntura brasileira, dados de estudo sobre a sonegação, realizado pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ) para o exercício de 2014²⁶, estimam que o nível de evasão no Brasil é da ordem de R\$ 518,2 bilhões, o que corresponde a 27,6% da arrecadação, 9,4% do PIB e a 86,7% de tudo que foi arrecadado no exercício pelos estados e municípios juntos naquele ano²⁷.

Em tempos atuais, os níveis de sonegação elevados são inversamente proporcionais à sensação de justiça fiscal. Tendem a refletir a reação racional do contribuinte ante fatores como alta carga tributária, baixa probabilidade de detecção

²⁴ Ver Seção 3.1.2

²⁵ C.f.: *Tax revenue mobilisation in developing countries: issues and challenges* (EUROPEAN PARLIAMENT, 2014).

²⁶ Estudo disponível em <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2014.pdf>>

²⁷ Tal levantamento toma por base a metodologia de estudos sobre estimativas de evasão fiscal existentes no Imposto sobre Valor Agregado (IVA) de países da América Latina, levando em conta a média dos indicadores de sonegação dos tributos que têm maior relevância para a arrecadação (ICMS, Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias) (SIPROFAZ, 2015).

pela fiscalização e influência de aspectos não econômicos, entre eles culturais. Conforme Gallo, Pereira e Lima (2006, p. 7):

A sonegação, sem dúvida nenhuma, constitui o maior inimigo da justiça fiscal, pois sua existência faz com que sejam utilizadas alíquotas nominais excessivamente altas nos tributos para compensar perdas e garantir determinado nível de arrecadação. Contudo, essas mesmas alíquotas elevadas, em vez de compensarem a perda de arrecadação, podem estar incentivando ainda mais a prática da sonegação, dando origem ao círculo vicioso da injustiça fiscal.

3.2.1.2.3 O desperdício público e suas modalidades

Na visão de Bandiera, Prat e Valletti (2007), o desperdício público pode ser observado sob as modalidades passiva e ativa. Enquanto que o desperdício passivo seria um gasto inadequado, mas não intencional, relacionado à ineficiência da gestão, a presença da modalidade ativa, ou corrupção, implica em uma subtração de recursos públicos direcionada ao benefício direto ou indireto de algum indivíduo.

No sentido de implementar melhorias em seu processo de gestão e combater o desperdício passivo, o Brasil vivenciou em sua Reforma do Estado a adoção do modelo de administração gerencial. Tal agenda fora introduzida ainda no governo Collor de Melo, ganhando seu formato definitivo e conceitual na gestão de Fernando Henrique Cardoso principalmente por meio das ações promovidas pelo Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE) (SOUZA; CARVALHO, 1999). Como abordado sucintamente na Seção 3.4.3.2.2 deste trabalho, esse movimento teve como principal produto o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), elaborado em 1995, que buscava atuar na diminuição do papel estatal na economia e criação de novas soluções administrativas voltadas à flexibilização e aumento da eficiência na gestão pública.

Já em relação ao desperdício ativo, o amadurecimento institucional dos órgãos fiscalizatórios das contas públicas (controle externo e interno), investigativos (Polícia e Ministério Público) e judiciário, impulsionados sobretudo a partir da Constituição Federal de 1988, tem proporcionado ao Brasil crescentes níveis de detecção e evolução incremental no combate à impunidade. Destaca-se também a criação da Lei Anticorrupção ou Lei da Empresa Limpa (lei nº 12.846/2013), representando importante avanço ao prever a responsabilização objetiva, no âmbito civil e administrativo, de

empresas que praticam atos lesivos contra a administração pública nacional ou estrangeira²⁸. Contudo, apesar dos avanços, a prática da corrupção ainda se mostra bastante presente no cenário brasileiro.

Em ranking elaborado pela organização Transparência Internacional, que mediu o índice de percepção de corrupção em 168 países no ano de 2015 (IPC - 2015²⁹), o Brasil ficou em 76º lugar. Dos 100 pontos possíveis (maior nível de transparência), obteve apenas 38, sendo o país que registrou a maior queda no ano, perdendo 5 pontos e descendo 7 posições em relação ao ranking de 2014. Como razões para o declínio, a organização cita o recente escândalo da empresa estatal Petrobras, fato que levou as pessoas às ruas em 2015. Cita, contudo, que a apuração judicial desses fatos - através da denominada Operação Lava Jato – poderá ajudar o Brasil a frear a corrupção³⁰.

Outro trabalho interessante que busca mensurar a percepção de corrupção - dessa vez sob o ponto de vista do empresariado - trata-se do *Global Fraud Survey*, realizado pela *Ernst & Young* (EY), que se encontra em sua 14ª edição. Entre outubro de 2015 a janeiro de 2016 foram ouvidos 2.825 executivos em 62 países e territórios, incluindo o Brasil. Para 90% dos brasileiros pesquisados, o suborno e as práticas de corrupção acontecem amplamente nos ambientes de negócio, sendo o maior percentual entre os 57 países avaliados nessa variável e bem superior à média geral, que foi de 39%³¹.

Apesar dessa alta percepção de corrupção, o relatório também destaca o significativo aumento nos níveis de investigação, acusação e punição nessas áreas no Brasil em relação aos dados do ano anterior, citando também a relevância da Operação Lava Jato e de investigações desenvolvidas em paralelo com outros países. Contudo, para 70% dos respondentes brasileiros, apesar da disposição governamental em

²⁸ Controladoria Geral da União (CGU), 2016. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/responsabilizacao-de-empresas/lei-anticorrupcao>>.

²⁹ O IPC é talvez o indicador de corrupção mais utilizado no mundo. Toma como base 12 fontes de dados coletadas em 11 instituições internacionais, tais como o Banco Mundial e o Fórum Econômico Mundial, que levantam as percepções de corrupção nos últimos 24 meses. Toma por base avaliações da corrupção do setor público, por considerar ser o método mais confiável de comparação de níveis relativos de corrupção em diferentes países. Para maiores informações, ver *Corruption Perceptions Index 2015*, Disponível em: <<http://www.transparency.org/cpi2015>>.

³⁰ Comunicado de imprensa - *Transparency Internacional*, 2015. Disponível em: <http://files.transparency.org/content/download/1954/12828/file/2015_CPI_PressZIP.zip>.

³¹ C.f.: *14th Global Fraud Survey 2016*. Disponível em: <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-corporate-misconduct-individual-consequences/\\$FILE/EY-corporate-misconduct-individual-consequences.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-corporate-misconduct-individual-consequences/$FILE/EY-corporate-misconduct-individual-consequences.pdf)>.

processar os envolvidos em corrupção tais esforços ainda não são efetivamente convertidos em condenações.

Importante ressaltar, porém, que a corrupção não se encontra localizada em um segmento específico da sociedade. Trata-se, em certo modo, de uma conduta enraizada, muitas vezes justificada pelo eufemístico “jeitinho brasileiro”, que tende a priorizar o benefício próprio em face da visão historicamente construída de impunidade e ineficiência da coisa pública. É o que demonstra pesquisa realizada pelo Instituto Data Popular, em janeiro de 2016, junto a 3.500 pessoas em 146 cidades brasileiras³².

O estudo aponta que sete em cada dez brasileiros afirmaram já ter cometido pelo menos uma conduta que pode ser classificada como corrupção. Essa tendência encontra-se presente no cotidiano da população e parece ser considerada comum para muitos: 15% dos entrevistados admitiram ter comprado meia-entrada fazendo uso de carteira de estudante falsa ou de outra pessoa; 15% conhecem alguém que já usou estratégias fraudulentas para aumentar a restituição do Imposto de Renda (apesar de apenas 1% admitir tal atitude); 21% receberam troco a maior e não devolveram a diferença; 32% afirmaram conhecem alguém que faz “gato” em TV por assinatura (apesar de apenas 11% admitirem cometer tal ilegalidade); 67% admitiram já ter comprado algum produto pirata. Todavia, mesmo boa parcela dos entrevistados incorrendo em pelo menos alguma das atitudes acima, apenas 3% dos respondentes se consideram corruptos, talvez por associarem o termo apenas a ilegalidades na esfera pública.

Diante do exposto, constata-se que mesmo com os avanços institucionais direcionados ao combate da corrupção no setor público brasileiro, torna-se fundamental agir na origem do problema, ou seja, atuar na desconstrução da conduta intrínseca de receber vantagem irregular ou oferece-la a outrem mediante algum benefício ou privilégio. Em outras palavras, a corrupção pode ser enxergada como uma replicação sofisticada de atitudes tidas como esporádicas e despretensiosas, a exemplo das citadas pela pesquisa acima mencionada. Na prática, independente do maior ou menor ganho que represente, a transgressão ética de tais atos sempre será igualmente danosa. Ser cidadão, portanto, não significa apenas apontar e reprovar a corrupção

³² Disponível em: <<http://www.redebrasilatual.com.br/cidadania/2016/02/corruptcao-no-brasil-e-cultural-e-esta-enraizada-no-cotidiano-das-pessoas-7122.html>>.

alheia. Implica também em combater a corrupção potencialmente existente em sua própria conduta individual.

3.2.1.2.4 A carga tributária e as dificuldades de reformas no sistema tributário

Dados mais recentes de relatório produzido pela Receita Federal do Brasil³³ revelam que a carga tributária bruta brasileira³⁴ atingiu 33,47% no ano de 2014. Analisando-se entre 2005 e 2014, tais níveis mantiveram-se estáveis, com pequenas variações (a diferença entre o menor nível – 33,39% em 2012 e o maior, 33,78% em 2007 é de apenas 0,39 pontos percentuais) e média de 33,35% para essa série histórica.

Na avaliação do documento, tal estabilização ocorre devido à inexistência de medidas, nos últimos anos, tendentes à majoração de tributos, fato observado conjuntamente com o aumento considerável de benefícios tributários na forma de redução de alíquotas e concessão de regimes especiais. Nota-se também uma tendência de redução da participação da União na arrecadação nacional total, ocorrida em detrimento do aumento de participação dos estados e, sobretudo, municípios nesses valores totais (BRASIL, 2015).

Fazendo-se um comparativo da carga tributária nacional com a de alguns países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)³⁵ (ver Gráfico 1) percebe-se que o Brasil tributa menos que a média daqueles (34,8%). Contudo, trata-se do país com a maior carga tributária da América Latina e Caribe³⁶, conforme Gráfico 2.

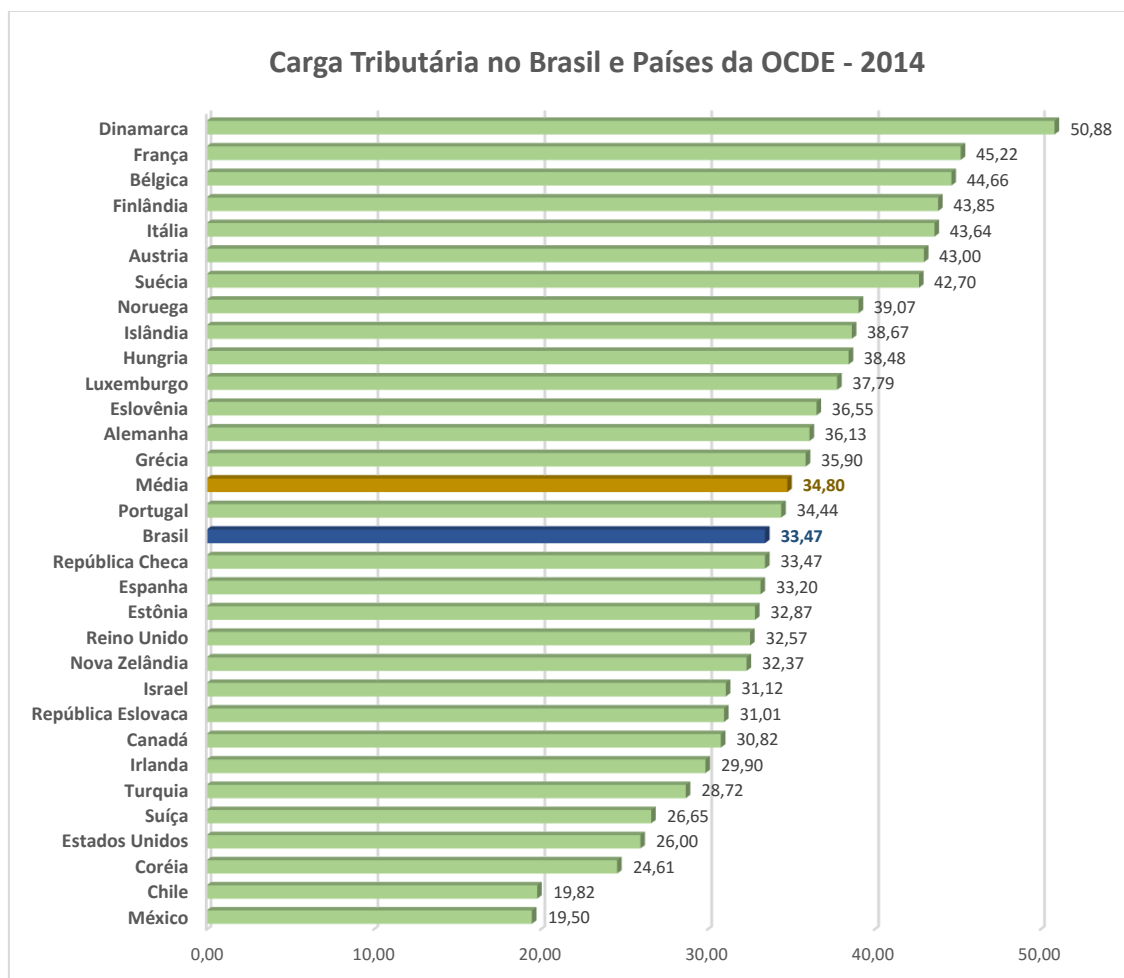
³³ C.f.: Carga Tributária no Brasil – 2014 (Análise por Tributo e Bases de Incidência). Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10-2015-carga-tributaria-2014>>.

³⁴ C.f.: A Carga Tributária Bruta é definida como a razão entre a arrecadação de tributos e o PIB a preços de mercado, ambos considerados em termos nominais (BRASIL, 2015).

³⁵ Revenue Statistics 2015. Disponível em: <<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-19963726.htm>>.

³⁶ C.f.: Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2016 (Relatório produzido em conjunto pelo Centro Interamericano de Administração Tributária (CIAT), pela Comissão Econômica para América Latina e o Caribe (CEPAL), pelo Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), pela Organização para a Cooperação Econômica e Desenvolvimento (OCDE) e pelo Centro de Desenvolvimento da OCDE, incluindo 22 países da América Latina e Caribe. O documento foi lançado em março de 2016 durante o XXVIII Seminário Regional de Política Fiscal, realizado na sede da CEPAL em Santiago, Chile). Disponível em <<http://www.oecd.org/ctp/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-24104736.htm>>.

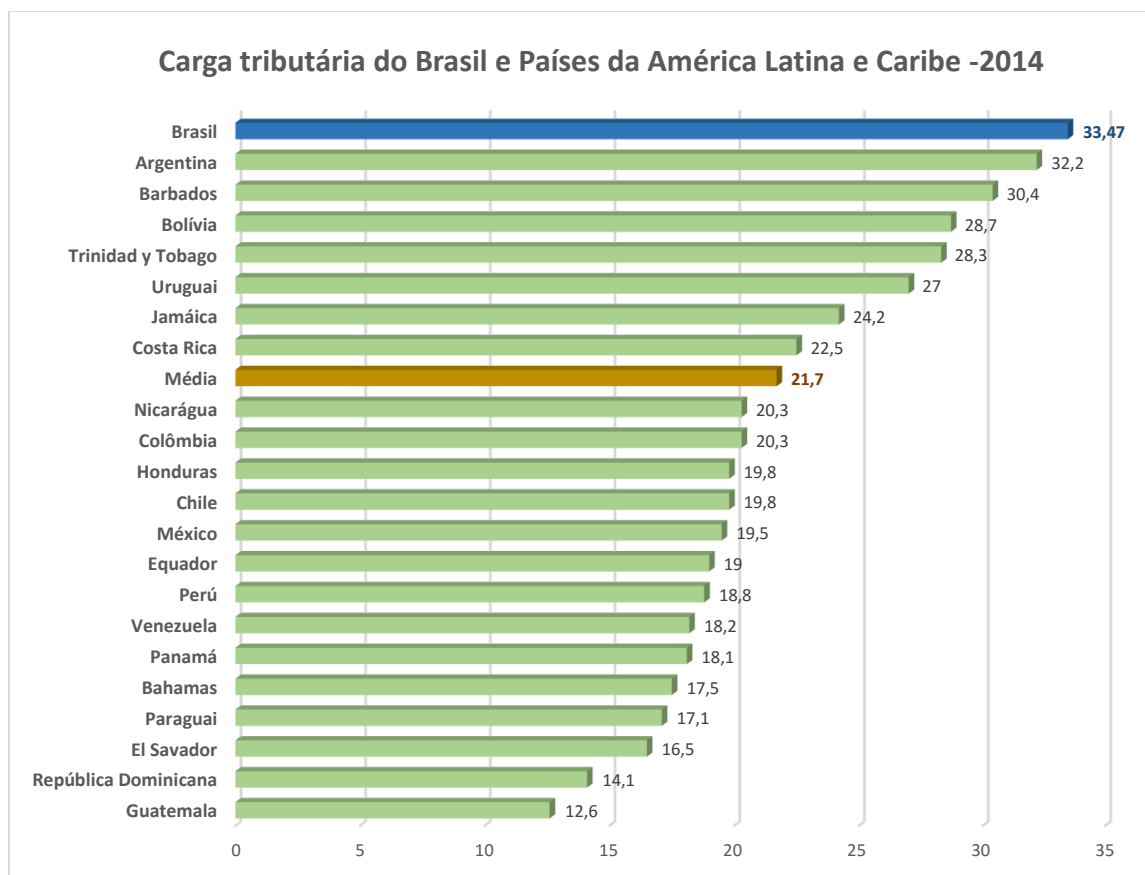
Gráfico 1: Carga tributária no Brasil e Países da OCDE



Fonte: elaboração própria com base em dados da OCDE (2015) e BRASIL (2015).

De modo a identificar as razões dessa conjuntura, Melo, Barrientos e Coelho (2014) demonstram através de diversos indicadores que os significativos níveis de capacidade burocrática, estabilidade institucional e capacidade política alcançados pelo Brasil a partir dos anos 90 são fatores que contribuíram para a elevada tributação no país. Tais constatações apontam para o fato que o problema do sistema tributário brasileiro não seja, em si, sua eficiência sob o ponto de vista arrecadatório. Diferente do perfil de muitos países em desenvolvimento, os quais ainda possuem níveis de arrecadação distantes dos países da OCDE com viável potencial para incremento, o Brasil já goza de níveis expressivos de captação de receitas tributárias (OCDE, 2016).

Gráfico 2: Carga tributária do Brasil e Países da América Latina



Fonte: elaboração própria com base em dados da OCDE (2016) e BRASIL (2015)

Nesse bojo, o debate acerca das melhorias e reformas no sistema tributário brasileiro merece ser pontuado. Não necessariamente sob o aspecto unifocal do aumento da arrecadação, mas precipuamente em relação à forma de distribuição do ônus (como essa carga tributária é repartida entre os contribuintes) e do bônus (como as receitas são repartidas entre os entes federados) tributário. É o que aponta relatório do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) (2013, p. 85) sobre o desempenho do sistema tributário brasileiro:

Não se limitando apenas ao tamanho da carga tributária aplicada no país – o que, por si só, já seria uma característica questionável – a tributação está organizada de uma forma perversa. O modo como o sistema tributário se apresenta hoje, tanto a arrecadação direta de tributos quanto a distribuição dos recursos dela provenientes podem facilmente ser questionadas sob diversos aspectos: do federalismo, eficiência econômica, equidade, justiça tributária, simplicidade, adaptabilidade e dinâmica.

O relatório apresenta como principais entraves da tributação nacional: (1) sua postura prejudicial ante à competitividade empresarial em face das distorções

existentes principalmente nos tributos indiretos (dificuldade ou impossibilidade de aproveitamento dos créditos e a presença da cumulatividade); (2) os baixos níveis de equidade e justiça fiscal do sistema, enfatizando a alta regressividade dos tributos indiretos e baixa progressividade dos diretos; e (3) os distúrbios Federativos, citando os fenômenos da “guerra fiscal” em relação ao ICMS e aos royalties do petróleo, além do debate sobre os critérios de rateio do Fundo de Participação dos Estados (BID, 2013).

A mudança desse cenário se faz complexa e implica conduzir reformas necessárias em um ambiente pouco favorável, seja pela indesejada possibilidade dos governos das três esferas abrirem mão de receitas tributárias, seja pela pressão dos grupos de interesse que se beneficiam com o atual modelo.

Segundo Varsano (1996), mudanças revolucionárias, defendidas, em geral, sob a bandeira da simplificação, podem ser perigosas. Boa parte delas pregam a intensificação dos impostos não arrecadatórios (em princípio não sonegáveis por serem retidos na fonte), tornando assim o fisco mais ágil e com base de alcance mais abrangente. Como efeito colateral, todavia, contribuem para uma “distribuição da carga tributária talvez mais injusta que a determinada pelo elevado nível de sonegação atual e perdas econômicas bem mais vultosas que as causadas pelo sistema tributário vigente” (VARSANO, 1996, p.22).

A simplificação viabilizada pela menor intervenção do contribuinte no ato de se pagar, por mais cômodo que lhe possa parecer, tende a diminuir sua percepção em relação ao que, a quanto e para que se paga. Para Varsano (1996), tal postura favorece a maior passividade do cidadão ante ao sistema tributário, intensificando seu distanciamento do Estado, que por não se ver exigido pela sociedade fica mais propício à ineficiência e ao desperdício. Ainda, conforme o autor:

O tipo de reforma que se deve buscar é uma que também tem por objetivo a simplificação do sistema tributário, mas que não confunde simplicidade com simplismo. Em uma sociedade moderna, em que as relações econômicas são extremamente complexas, o sistema tributário adequado tem necessariamente algum grau de complexidade. O que importa é eliminar, de um lado, as complicações desnecessárias e, de outro, os simplismos que, embora agradáveis, escondem custos econômicos e sociais enormes (1996, p.22).

Junqueira (2015) ressalta que a extrema dificuldade para se construir consensos entre os entes federados (na medida em que tais mudanças raramente

proporcionam ganhos e perdas equânimes entre eles) reflete-se na dificuldade legislativa de se empreender transformações significativas no sistema tributário. Ao se contabilizar as perdas possíveis num cenário de mudança, prevalece a posição defensiva, restando ao governo uma atuação com base em alterações incrementais. É o que se constata nas palavras do autor:

As reformas constitucionais relacionadas com o setor tributário que foram aprovadas produziram clivagens políticas mais simples. Logo, as reformas tributárias talvez pudessem ter sido bem-sucedidas caso tivesse tramitado em formato menos complexo. É raro que propostas abrangentes e complexas sejam aprovadas; mais comum é a aprovação de reformas incrementais. Portanto, não se trata de desejar ou não uma reforma tributária “fatiada”. Tal caminho pode não ser uma escolha, mas sim o único caminho para desatar o nó reforma tributária no Brasil (JUNQUEIRA, 2015, p. 110).

Ao destacar o grande poder que o sistema presidencialista brasileiro deposita ao chefe do executivo, Melo, Barrientos e Coelho (2014) entendem, contudo, que a falta de reformas tributárias nas duas últimas décadas não está relacionada à incapacidade de aprovação e/ou implementação de mudanças complexas ou à resistência de grupos de interesse. Para os autores, tal condição resulta da preferência dos governos em manter o *status quo* previsível - contemplando aperfeiçoamentos incrementais - a capitanearem abrangentes reformas tributárias passíveis de trazer resultados futuros incertos.

Independentemente das causas que impedem a realização de reformas abrangentes na seara tributária, a perseguição por um modelo mais harmônico, transparente e justo se faz necessária, mesmo que tais mudanças sejam empreendidas à luz do incrementalismo.

3.2.2 Os fundamentos da Sociologia Fiscal

3.2.2.1 Definição

Olhar a tributação sob um ponto de vista holístico, que extrapole o âmbito legal e orçamentário, é um exercício capaz de promover percepções importantes nos estudos econômicos, comportamentais, institucionais e políticos de uma sociedade. Nesse sentido, ao se deter o estudo nas inter-relações entre a dimensão fiscal e os aspectos econômicos, socioculturais e históricos de uma nação, emerge-se o campo de análise da Sociologia Fiscal.

De modo a se entender o significado e objetivos dessa abordagem, Backhaus (2006) define que a Sociologia Fiscal é um campo de estudo que lida com a mais ampla ramificação de atividades fiscais do Estado, que não podem prontamente ser capturadas por análises micro ou macroeconômicas ou por descrições institucionais financeiras.

Já Leroy (*apud* BARROS, 2013, p. 1) define a Sociologia Fiscal como:

the epistemological positioning of fiscal sociology is that of a general science. It is a question of theorizing, using empirical bases of fiscal problems within a comprehensive socio-political logic, while at the same time aiming for the correct structuring of the levels of analysis. The normative dimension of the analysis is not refused, as long as it does not contradict the sociological realism.

Na visão de Barros (2013) a Sociologia Fiscal “estuda a sociedade através de metodologias transdisciplinares, que se utilizam de estudos aprofundados sobre o contribuinte, dentro de um contexto histórico e social”.

Reforçando o acima exposto, Soares e Marques (2013, p.119) afirmam que “as propostas da Sociologia Fiscal são múltiplas, caracterizando-se, fundamentalmente, por um questionamento permanente das relações entre a fiscalidade, os estados e a sociedade”.

Também, nesse sentido, Campbell (1993) afirma que a Sociologia Fiscal se difere das demais abordagens acerca da tributação e finanças públicas pelo fato de considerar como esses aspectos afetam e são afetados pela ampla variedade de fatores políticos, econômicos, culturais, institucionais e históricos. Para o autor, a Sociologia Fiscal vem trazendo ao debate todo o seu potencial multidisciplinar e ganhando progressivamente espaço para exercer o protagonismo de um campo de estudo autônomo, dotado de identidade intelectual e agenda própria. Campbell conclui que

[...] a Sociologia Fiscal pode ser considerada luz para os debates de interesse dos sociólogos políticos, incluindo disputas sobre as condições que afetam a autonomia do Estado, a governabilidade das democracias, construção do Estado, revoluções e movimentos sociais e a elaboração de políticas em geral. Além disso, a Sociologia Fiscal se oferece como excelente veículo para se examinar quadros de análise competitiva, tais como a teoria da escolha pública, o neomarxismo, o institucionalismo, a teoria dos custos de transação, a teoria de troca e a teoria das escolhas racionais. [...] Em suma, embora a sociologia fiscal possa ter vivenciado seu estado de infância apenas há pouco tempo atrás, hoje sua abordagem madura está caminhando para o sentido de uma identidade intelectual e agenda própria [...] (p.180-181).

3.2.2.2 Origem da Sociologia Fiscal

Apesar de ser uma temática já explorada há tempos por autores clássicos como Hobbes, Locke e Smith, sua abordagem do sob o ponto de vista de um campo próprio da Sociologia nos remonta ao início do século XX, por meio de duas correntes intelectuais - escolas ou tradições - que emergem na Europa: a austríaca e a italiana (SOARES; MARQUES, 2013). Como principais pensadores representantes da Escola Austríaca merecem destaque Rudolf Goldscheid e Joseph Schumpeter. Já na Escola Italiana, tem-se na figura de Vilfredo Pareto o seu principal precursor.

3.2.2.2.1 A escola austríaca

Goldscheid é tido como um dos precursores desse campo de estudo ao cunhar o termo *Finanzsoziologie*, sendo considerado junto com Schumpeter um dos primeiros autores clássicos da área (BACKHAUS, 2002). Sua análise combina os métodos da escola histórica alemã da fazenda pública com a análise marxista das classes sociais. Busca expor sua argumentação traçando um comparativo entre a maior disponibilidade de propriedades públicas dos estados feudais (tidos por ele como ricos) em relação aos estados democráticos modernos (considerados pobres³⁷) e afirmando que as lutas fiscais eram a mais velha expressão da luta de classes. Nesse contexto, os sistemas fiscais mantinham uma importante dimensão de enriquecimento de uma classe em detrimento de outras (GOLDSCHIED *apud* SOARES; MARQUES, 2013).

De acordo com Barros (2012), o pensamento de Goldscheid era que, num cenário contemporâneo, países com arrecadação insuficiente para manter seus programas sociais se viam forçados a desenvolver impostos indiretos, aumentando o déficit público. Fazendo uso da política econômica, promoveriam ciclos de inflação/deflação em benefício da iniciativa privada. Por outro lado, Estados

³⁷ Para o autor, na Idade Média os estados eram ricos por serem controlados pelas classes mais poderosas. Com a criação das formas modernas de Estado, pautadas no modelo capitalista e na democracia, a máquina estatal voltou-se para os interesses da população em geral. Essa nova configuração fez, portanto, que as classes dominantes intencionalmente buscassem o desaparecimento e consequente empobrecimento do Estado pelo simples fato de que não havia mais sentido dispor de seus recursos para uma causa não direcionada a seus interesses. Uma ideia na qual o Estado só fora permitido ser governado pelo povo a partir do momento que se encontrava impotente e pobre, de “caixas vazias” (GOLDSCHIED *apud* SOARES; MARQUES, 2013).

economicamente desenvolvidos resolveriam suas problemáticas sociais por meio do acúmulo de capital público, através de um círculo virtuoso que possibilitasse a sustentabilidade de seus programas sociais.

O economista e cientista político Joseph Schumpeter também teve papel relevante na abordagem da Sociologia Fiscal tida como uma disciplina própria. Foi responsável pela popularização do termo Sociologia Fiscal ao argumentar, em sua obra *Crise do Estado Fiscal* (1918), que as finanças públicas eram a chave para o entendimento e desenvolvimento da sociedade moderna (MARTIN; PRASAD, 2014). O autor busca desenvolver uma teoria que inter-relaciona a evolução das instituições do Estado com a dinâmica fiscal.

Schumpeter atribui grande importância e influência da história fiscal na história das nações (MUSGRAVE, 1992). Para isso, examina a sociedade feudal da Áustria e Alemanha, identificando as causas fiscais que contribuíram para o declínio daquele modelo e surgimento do que ele chama de moderno Estado Fiscal, padrão esse que também foi observado na Inglaterra (SOARES; MARQUES, 2013). Balizado nos fundamentos de sua Teoria dos Ciclos Econômicos³⁸, a crise do Estado Fiscal seria, portanto, o momento no qual este atinge seu limite e entra em colapso, abrindo assim uma conjuntura favorável para as inovações necessárias ao restabelecimento do equilíbrio econômico. Em outras palavras, tal colapso seria ingrediente fomentador de mudanças que transcendem a dimensão fiscal, influenciando também ajustes de ordem econômica e institucional.

3.2.2.2.2 A Escola Italiana

Diferentemente da abordagem austríaca, a Escola Italiana privilegia a dimensão das finanças públicas lastreando sua abordagem sociológica na “Teoria das

³⁸ Oriunda de sua obra *A Teoria do Desenvolvimento Econômico*, de 1911. De acordo com a experiência, na visão de Schumpeter, não existe um processo contínuo e, imprevistos, dos mais variados, interrompem o caminho para o desenvolvimento. Ao sofrer interrupção, a linha de desenvolvimento traçada até então se altera permanentemente e “uma grande quantidade de valores é aniquilada; as condições e os pressupostos fundamentais dos planos dos dirigentes do sistema econômico se alteram”. Todavia, após a recuperação, o desenvolvimento que se segue é novo e não uma continuação do anterior (ARAÚJO; FERREIRA JUNIOR, 2011).

Elites”³⁹, encontrando na figura de Vilfredo Pareto seu principal precursor. Em sua obra *Tratado de Sociologia Geral*, Pareto demonstra que a ciência financeira é uma ação não-racional a serviço de uma elite dominante, onde o ambiente econômico e a realidade sócio-política são fatores codependentes (BARROS, 2013).

Pareto entendia que a Economia lidava com uma dimensão lógica e racional da ação humana, que buscava a escolha do melhor meio de recursos para se alcançar bens escassos. A Sociologia, por sua vez, seria capaz de alcançar o que a Economia não conseguia explicar: as ações não lógicas, inerentes da atividade financeira que se encontrava a serviço da elite governante (SOARES; MARQUES, 2013).

Conforme Barros (2013), a situação econômica de determinado Estado seria, na visão de Pareto, a resultante do clientelismo de uma elite econômica. Essa elite podia configurar-se em dois tipos distintos de governo: o primeiro deles, que faz mais uso da força para manutenção do poder em face do comportamento conservador de seus dirigentes (Estados de baixo custo que, contudo, se mostravam falhos em estimular a atividade econômica interna); e os governos democráticos, dotados de elites com grande perspicácia para o mercado e que se utilizavam de subterfúgios para encobrir seus interesses escusos sem descuidar, no entanto, do bem-estar público (Estados com forte produção econômica e alto potencial de arrecadação tributária).

A Escola Italiana, a partir da corrente de pensamento paretiana, é guardida para vários pensadores que abordam a convivência da dimensão das finanças públicas com ações lógicas, ações não lógicas e ações mistas, destacando-se nomes como o de Guido Sensini (1879-1958), Gino Borgatta (1888-1949) e Benvenuto Griziotti (1884-1956) (SOARES; MARQUES, 2012).

3.2.2.3 Evolução da Sociologia Fiscal

O início da Segunda Guerra Mundial exerceu forte papel limitante na disseminação dos estudos sobre Sociologia Fiscal, de maneira que a temática não recebeu muita atenção na segunda metade do século XX. Tal cenário vem mudando,

³⁹ “O Estado é o resultado da vontade de um conjunto de pessoas, que irão exercer o seu poder através da manipulação social, denominada de ‘clientela’. Os Estados modernos fazem uso dessas ferramentas de manipulação social, as quais dispensam o uso da força” (BARROS, 2013, p.4).

merecendo destaque a renovação do interesse pelo trabalho de Schumpeter na área⁴⁰. A publicação de uma edição especial, em 2002, da *America Journal of Economics and Sociology*, dedicada à Sociologia Fiscal, pode ser considerada um marco importante nesse ressurgimento, que também se viu impulsionado por estudos sobre a matéria aplicados à crise econômica global de 2008 (MUNFORD, 2008).

Além da característica multidisciplinar, a Sociologia Fiscal destaca-se recentemente pela atenção dedicada ao estudo comportamental dos contribuintes, bem como a percepção desses ante ao contexto social, político e institucional o qual estão inseridos. De acordo com Soares e Marques (2013, p. 118):

[...] a Sociologia Fiscal assinala, ainda, como a legitimidade política e social e a confiança institucional podem ser elementos cruciais para o cumprimento ou evitamento fiscal e como as experiências de cidadania e cultura fiscal podem marcar a diferença entre elevados e baixos níveis de civismo em face do fisco.

Ainda segundo os autores, a natureza disciplinar e a confluência de vários saberes permitem à Sociologia Fiscal articular e construir vários conceitos fiscais, que podem ser estudados à luz de uma nova disciplina denominada Nova Sociologia Fiscal (NSF). Nesse sentido, afirmam:

Por se situar no cruzamento entre o estado, a economia e a sociedade, neste renovado domínio de investigação, emergiu uma NSF, relevante para a compreensão de uma miríade de fenômenos financeiros e fiscais complexos, em permanente desenvolvimento, comumente designado por globalização. Estas afetam fortemente as decisões dos poderes políticos, bem como relações de (des)confiança entre estes poderes e os cidadãos/contribuintes (p. 120).

Dentro desse processo de evolução da disciplina, a análise de variáveis comportamentais dos contribuintes e os reflexos dessas percepções no funcionamento do sistema tributário vem disseminando estudos importantes, voltados à identificação de aspectos que contribuam para o cumprimento voluntário das obrigações tributárias. O exemplo disso é a considerável quantidade de trabalhos empíricos recentes voltados à análise do fenômeno da moral fiscal (*tax morale*), assunto a ser abordado na Seção 3.2.4 deste trabalho.

⁴⁰ Musgrave (1992), Backhaus (2004) e Smart (2012) são exemplos de autores que desenvolveram estudos voltados à análise da Sociologia Fiscal de Schumpeter.

3.2.3 A percepção do tributo pelo cidadão

A aversão do contribuinte ao pagamento de impostos pode ser considerada como característica intrínseca à natureza humana, balizada na preservação dos ganhos pessoais e minimização das perdas. Santos (2013, p. 89), que em seu trabalho chama essa predisposição de alergia fiscal, pontua que:

De facto, o pagamento de qualquer imposto representa, para o contribuinte, a renúncia a uma parcela da sua riqueza sem receber, em troca, o benefício de uma contrapartida direta. Ora, por impulso natural, o Homem procura orientar a sua conduta de forma a maximizar o prazer e a minimizar o sacrifício - daí que, à partida, se possa falar de uma predisposição inata contra o pagamento de impostos.

Dentro desse raciocínio, o imposto por natureza é algo sempre impopular e indesejado, por se mostrar como uma ameaça ao patrimônio do indivíduo. Essa ideia pode ser depreendida das palavras de Seligman ao afirmar que jamais algum imposto será popular pois, no fundo, nenhum indivíduo possui espírito público suficiente para preferir os interesses de outros em detrimento dos próprios⁴¹. Já na visão de Branco (2012, p.172) “os impostos, historicamente e desde sempre, representam intromissão, invasão e constrição da esfera existencial pessoal, nomeadamente da esfera patrimonial”.

Diante dessas afirmações e em um olhar preliminar, a prática da tributação pode parecer conflitante à preservação do direito de propriedade⁴². Contudo, se por um lado o imposto é um instrumento para fazer face ao aparelhamento e funcionamento do Estado, esse mesmo Estado foi concebido como tutor do direito à propriedade. A prática da tributação a ele foi consentida pelos cidadãos em prol do bem comum, seja de forma direta, individualmente, seja através de seus representantes (SANTOS, 2013). Ou seja, a obrigação tributária deve ser resultado de um consentimento social e não de uma imposição arbitrária do ente público.

Contudo, apesar da acepção teórica anteriormente exposta, e mesmo nos dias atuais sendo dotados de sujeições a seu poder de tributar, os Estados encontram-se reiteradamente promovendo medidas, ante as lacunas legais, voltadas ao aumento crescente da carga tributária. Branco (2013, p. 172-173) demonstra sua preocupação

⁴¹ “[...] no tax can ever be popular for at bottom individuals are never sufficiently public-spirited to prefer the interests of others to their own” (SELIGMAN, 1911, p. 217).

⁴² Ver: *O conflito entre imposto e a propriedade – uma perspectiva histórica* (SANTOS, 2012).

no que se refere a essa postura estatal de buscar meios para desvincular-se do princípio da legalidade estrita, relativizando o papel de consentimento do cidadão:

a constitucionalização da propriedade como direito fundamental constitui um modo de tutela desta concepção antropológica e representa a principal barreira jurídica à constante tentação dos poderes públicos de apropriação e expropriação dos bens da esfera privada dos cidadãos, pelo uso e abuso do instrumento fiscal, tentação justificada pelas razões de “interesse público” desligadas da ideia de representação posta pelo princípio da legalidade, e que, não raro, converte o Estado Fiscal num Estado não de Direito, ao degradar a pessoa em cidadão, o cidadão em contribuinte, o contribuinte em súdito.

No pensamento de Silvestre (2013), o hiato existente entre a imediata diminuição do capital do indivíduo e o nem sempre aumento imediato da qualidade de vida deste sujeito gera uma forte e iniludível tensão entre o Estado e os contribuintes, que tendem a evitar, reduzir ou protelar o pagamento dos tributos devidos. Ainda, conforme a autora, o cumprimento da obrigação tributária enseja outros dispêndios, que transcendem a diminuição patrimonial:

O pagamento de tributos [convoquemos, exemplarmente, o caso do IRS (Portugal) ou do IR (Brasil)] impõe ao contribuinte, para além da imediata redução da sua capacidade econômica, despesas gerais e custos de cumprimento tais como: custos psicológicos e tempo dispensado a fim de cumprir com essas mesmas obrigações. A quantificação dos custos de cumprimento da obrigação fiscal deve revelar o tempo destinado à recolha de informações de ordem técnico-administrativa, ao preenchimento e ao envio da declaração, no caso de contribuintes que não recorram à ajuda profissional paga (2013, p. 347-348).

Tal aversão natural ao pagamento de impostos, oriunda desde as práticas tributárias gregas e romanas antigas, se hipertrofia com o surgimento do Estado moderno e com a consequente perda do controle visual do sujeito passivo sobre a arrecadação e aplicação dos tributos. Por mais que os tributos possuam destinação fixada em lei, nem sempre resultam em melhoria substancial, notória e de forma equânime na vida de todos os cidadãos/contribuintes. Essa situação se agrava em países territorialmente extensos e com profundas diferenças culturais, políticas e econômicas, a exemplo do Brasil (SILVESTRE, 2013).

É mister ressaltar que a percepção de cada contribuinte acerca do que entende ser justo pagar é bastante subjetiva. A sensibilidade para pagar tributos varia muito de pessoa para pessoa: existem indivíduos que mesmo pagando pouco ou nada sentem-se mais penalizados que os demais (SANTOS, 2013). Isso reforça o entendimento de que existem fatores, além do racional, que interferem nesse nível de sensibilidade e,

num segundo momento, na predisposição de se pagar ou se esquivar do tributo. Dessa forma, a análise tradicional sob o âmbito exclusivo da decisão racional, focada na maximização do ganho com o mínimo de sacrifício, negligencia o papel fundamental das emoções e crenças no processo de estruturação das decisões e ações do contribuinte acerca da obrigação tributária (SILVESTRE, 2013).

A decisão de se pagar ou não o tributo, destarte, é complexa e resulta de motivações externas e internas do indivíduo. Para Silvestre (2013) as oportunidades e recompensas disponíveis para evadir são fatores externos que influenciam a decisão em favor do inadimplemento da obrigação tributária. Por outro lado, fatores de ordem econômica, sociológica, técnica, religiosa e moral intrínsecos/internos à pessoa do contribuinte também devem ser ponderados na análise desse processo de escolha. Nesse sentido se faz importante o debate acerca do conceito da moral fiscal, que será abordado adiante.

3.2.4 A moral fiscal

O cumprimento das obrigações tributárias (*tax compliance*) representa um dilema social cujo o interesse imediato do indivíduo em minimizar o seu encargo entra em desacordo com o interesse coletivo – não imediato – de fornecer recursos suficientes ao adequado funcionamento e prestação dos bens e serviços públicos (GANGL; HOFMANN; KIRCHLER, 2015). Mas o que exatamente leva o contribuinte a pagar ou evadir-se do tributo? Saber os fatores que induzem tal decisão por parte do indivíduo é o cerne dos estudos nessa área.

Segundo Bergman e Nevarez (2005), as abordagens clássicas sobre o cumprimento normativo, sejam as que destacam o efeito fundamental da socialização, sejam as balizadas em teorias de dissuasão/intimidação (que focam na capacidade do castigo como elemento de indução ao cumprimento) mostram-se insuficientes para produzir explicações robustas sobre o assunto. Os autores também apontam a limitação do argumento de que Estados eficazes podem induzir seus contribuintes, exemplificando o fato que mesmo a administração tributária argentina sendo historicamente mais eficiente que a chilena, é no Chile onde se encontra um maior cumprimento tributário.

De modo a se traçar um panorama entre as oportunidades e recompensas associadas à conduta de evasão, a literatura destaca o modelo econômico desenvolvido por Allingham e Sandmo (1972) que, fundamentando-se no trabalho de Becker (1968)⁴³, busca solucionar o paradigma do cumprimento através do princípio da maximização da utilidade do contribuinte (ALM; MCCLELLAN, 2012; AZAR; GERSTENBLUTH; ROSSI, 2010; DWENGER et al, 2014; BERGMAN, NEVAREZ, 2005; LLACER, 2014; LUTTMER; SINGHAL, 2014; SÁ; MARTINS; GOMES, 2012; TORGLER, 2007). Conforme esse modelo, a atitude do contribuinte é pautada pela probabilidade do mesmo ser detectado e de acordo com os níveis de sanções aos quais está sujeito. Sempre que o ganho econômico da evasão for maior que os custos econômicos em caso de detecção, a opção do indivíduo será no sentido do descumprimento da obrigação tributária.

Contudo, a abordagem racional/econômica do cumprimento tributário também se mostra incompleta. Segundo estudo de Dhami e al-Nowaihi (2007, p.171), usando-se probabilidades reais de taxas de auditoria e de penalização, “a expectativa de retorno pela conduta de evasão fiscal pode alcançar de 91 a 98%”. A considerar que a decisão do contribuinte é sempre pelo aspecto da maximização dos ganhos e que, em termos práticos, tanto a probabilidade de detecção pela fiscalização como as consequências financeiras da evasão em geral são baixas, os níveis de cumprimento tributário deveriam revelar valores maiores que os atuais (SÁ; MARTINS, 2012).

A busca por uma explicação mais completa para esse fenômeno ultrapassa, portanto, os fatores supracitados: carecem de uma análise multidisciplinar que considere o componente intrínseco do indivíduo sob o ponto de vista psicológico e comportamental. Tal abordagem traz à tona do debate o que tem sido chamado pela literatura de moral fiscal, moral tributária ou *tax morale*, entendida como a motivação intrínseca para se pagar tributos (TORGLER, 2007). Sob um olhar mais amplo, Luttmer e Singhal (2014) definem a moral fiscal como um termo guarda-chuva que captura as motivações não pecuniárias para o cumprimento das obrigações fiscais, assim como

⁴³ O autor faz uma abordagem econômica acerca do crime e medidas de punibilidade. Em sua visão, “O nível ideal de execução se mostra dependente de, dentre outras coisas, o custo de captura e condenação dos infratores, a natureza da punição para servir de exemplo, se os termos são multas ou prisões e as reações dos infratores às mudanças na execução” (BECKER, 1968, p. 170).

os fatores que se encontram fora da esperada estrutura de padrão de utilidade⁴⁴. O fato é que se trata de uma complexa área de investigação focada nos sentimentos e valores - não necessariamente racionais - que contribuem para uma decisão inclinada, ou não, ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias por parte do indivíduo.

Ressaltando a importância da moral fiscal como uma estratégia fomentadora ao cumprimento voluntário e, portanto, preventiva à prática de evasão, Piatti, Schaffner e Torgler (2014, p. 1) afirmam:

Talvez esta seja a coisa certa a se fazer da perspectiva do custo – benefício. Pode ser mais barato prevenir a doença da evasão fiscal do que tratá-la posteriormente. No entanto, encorajar a moral fiscal possa ser mais que uma ferramenta de prevenção. Pode ser uma chave de transição entre um mau equilíbrio da evasão fiscal para um melhor equilíbrio. Nesta questão, é importante observar como a moral fiscal promove um efeito “bola-de-neve” positivo.

O desenvolvimento de trabalhos nessa área vem recentemente se proliferando, merecendo destaque a produção de Benno Torgler, autor de dezenas de publicações na última década (LLACER, 2014). Contudo, o maior desafio em questão reside na dificuldade de se isolar os fatores que influenciam na moral fiscal. Uma das alternativas adotadas por vários estudos consiste na utilização de informações, sobre o tema fiscal, contidas em robustas bases de dados que avaliam aspectos socioculturais, valores e crenças em diversos países. Citam-se como principais o *World Values Survey*⁴⁵ (WVS), o *European Values Survey*⁴⁶ (EVS) e o *Latinobarómetro*⁴⁷.

Em geral, o nível de moral fiscal é auferido por meio de pergunta relacionada ao grau de aceitação ou reprovabilidade do indivíduo acerca da conduta de evadir-se da obrigação tributária. Observando-se o Quadro 2, nota-se que a pergunta utilizada pelo WVS e EVS possuem semânticas idênticas, sendo adotado pelos três instrumentos uma escala valorativa de 1 a 10.

⁴⁴ “We will define tax morale broadly as an umbrella term capturing nonpecuniary motivations for tax compliance as well as factors that fall outside the standard, expected utility framework” (LUTTMER; SINGHAL, 2014, p.150).

⁴⁵ C.f.: <<http://www.worldvaluessurvey.org/wvs.jsp>>.

⁴⁶ C.f.: <<http://www.europeanvaluesstudy.eu/>>.

⁴⁷ C.f.: <<http://www.latinobarometro.org/lat.jsp>>.

Quadro 2: Perguntas utilizadas para mensurar o nível de moral fiscal

Base de dados	Descrição da pergunta	Escala de intensidade
WVS	Please tell me for each of the following actions whether you think it can always be justified, never be justified, or something in between... Cheating on taxes if you have a chance (Por favor, me conte se nas seguintes situações você acha que sempre pode ser justificado, nunca pode ser justificado, ou algo entre os dois... Fraudar nos impostos se tivesse chance)	De 1 a 10, onde o menor valor a conduta é nada justificável e o maior valor a conduta é totalmente justificável.
EVS	Please tell me for each of the following whether you think it can always be justified, never be justified, or something in between Cheating on tax if you have the chance (Por favor, me conte se nas seguintes situações você acha que sempre pode ser justificado, nunca pode ser justificado, ou algo entre os dois... Fraudar nos impostos se tivesse a chance)	
Latinobarómetro	On a scale of 1 to 10, where 1 means "not at all justifiable" and 10 means "totally justifiable", how justifiable do you believe it is to evade paying taxes? (Numa escala de 1 a 10, onde 1 equivale a "de jeito nenhum se justifica" e 10 equivale a "totalmente justificável", o quão justificável você acha que é sonegar impostos?)	

Fonte: WVS - Questionnaire WV6 (2012-2014) ⁴⁸; EVS Questionnaire - 2008 ⁴⁹; Latinobarómetro - Questionnaire 2015 ⁵⁰.

Nota: elaboração do autor

De forma bastante plausível, Sá e Martins (2012) ressaltam que, em se tratando de aplicação de *surveys*, a sensibilidade da problemática fiscal torna-se um forte viés em face da natural atitude defensiva do respondente em admitir a prática de condutas ilícitas, ou até mesmo antiéticas. Entendem que, em relação aos dados oriundos de bases como as acima descritas, essa tendência indesejada é de certa forma minimizada devido ao amplo espectro de assuntos que as mesmas englobam, relativizando assim o foco nas questões fiscais.

Outro caminho adotado pelos pesquisadores é a obtenção de dados por meio de experiências laboratoriais. Nesse modelo de análise, busca-se reproduzir em ambiente controlado condições as quais o contribuinte estaria sujeito em condições reais. Exemplo interessante nesse sentido é o recente trabalho de Dulleck et al. (2016), que analisa a influência do estresse psíquico gerado pela possibilidade de quebrar as

⁴⁸ C.f.: < <http://www.worldvaluessurvey.org/WVSDocumentationWV6.jsp>>.

⁴⁹ C.f.: < <https://dbk.gesis.org/EVS/Variables/> >.

⁵⁰ C.f.: < <http://www.latinobarometro.org/>>.

normas sociais num contexto de cumprimento das obrigações fiscais. Os autores mediram o estresse psíquico usando a variabilidade da frequência cardíaca (VFC), obtendo evidências empíricas de uma correlação positiva entre tal estresse e o cumprimento das obrigações tributárias.

Acerca das causas que podem influenciar o nível de moral fiscal do indivíduo, Torgler (2007) destaca três fatores-chave para entender a *tax morale*: (1) regras morais e sentimentos, (2) justiça e (3) relacionamento entre contribuinte e governo.

De outra forma, Sá e Martins (2012) classificam os fatores influenciadores da moral tributária como econômicos e não econômicos. Em relação aos fatores econômicos citam como exemplo os elementos de dissuasão e nível de renda, asseverando a pouca influência dessa dimensão nos níveis de moral tributária. Dentro do espectro de fatores não econômicos, fazem alusão: (1) aos fatores demográficos ou pessoais (tais como idade, gênero, estado civil escolaridade e natureza de vínculo laboral); (2) fatores sociológicos ou comportamentais (a exemplo da orientação religiosa); (3) fatores psicológicos (nível de satisfação com o governo, nível de orgulho nacional, percepção do nível de cumprimento fiscal e sentimento de felicidade são alguns deles); e (4) fatores políticos (tipo de regime político adotado e nível de participação política dos cidadãos).

De maneira a ilustrar a atual produção científica desenvolvida acerca do assunto, bem como demonstrar sua ampla gama de abordagens, serão descritos adiante, de forma sucinta, outros estudos recentes sobre a moral fiscal.

Por meio de experimento laboratorial, Blaufus et al. (2015) concluíram que a avaliação moral da sonegação fiscal é subjetiva e creditada a um viés de caráter do indivíduo. Pessoas com chance de sonegar impostos julgaram o ato como menos desonesto do que aqueles que não podiam sonegar.

Já Brizi et al. (2015) analisam o impacto da orientação do valor social (SVO)⁵¹ na moral fiscal e na intenção de sonegar impostos. Os resultados dão suporte à relação entre a SVO e o grau de cumprimento das obrigações fiscais.

⁵¹ No campo da economia comportamental, a orientação de valor social (*social value orientation* – SVO) refere-se a uma abordagem utilizada para identificar o mapa de valores e preferências do indivíduo. Está relacionada ao conjunto de instrumentos que visa medir a propensão a cooperar do indivíduo, no que diz respeito às suas preferências relacionadas à distribuição de resultados para si e para outros na ampla gama existente de eventos de interdependência de ações entre os agentes (IWAI, 2016, p.84).

Com fins de estudar o papel das normas na obrigação tributária no Peru, Del Carpio (2014) selecionou aleatoriamente dois grupos de residentes sujeitos ao imposto de propriedade. Os participantes de um deles foram informados por carta oficial da prefeitura sobre a taxa média de conformidade, o nível médio de execução municipal, ou ambos, enquanto que o outro grupo apenas foi lembrado da data limite de pagamento. Um dos resultados obtidos revela que a divulgação das informações a respeito do nível de cumprimento surtiu grande impacto positivo no cumprimento (20% em relação ao grupo de controle).

Fazendo uso de informações descritas por imigrantes à EVS, Kountouris e Remoundou (2013) identificam que a cultura é um determinante significativo na moral fiscal. Constatam que o nível de moral fiscal existente no país de origem do imigrante influencia na moral fiscal do seu país de destino.

A partir de uma perspectiva diferenciada do problema, Alm e McClellan (2012), buscam estimar a moral fiscal sob a ótica das empresas e como tal percepção corporativa afeta suas decisões em relação à conformidade tributária. A partir da análise dos resultados, os autores identificam fatores que podem ser trabalhados pelos governos no sentido de encorajar o cumprimento tributário empresarial.

Lisi (2015), ao analisar a relação existente entre a moral fiscal, cumprimento das obrigações tributárias e a busca por um modelo ótimo de política fiscal, constata que o monitoramento acaba por ser uma ferramenta eficaz para controlar atividades ilegais, sendo uma auditoria mais rígida recomendada em qualquer caso. Afirma que para os contribuintes honestos, esse aumento de monitoramento deve ser compensado por reduções fiscais, ao passo que nos casos de evasão fiscal, o aumento da monitorização deve ser acompanhado de sanções mais elevadas.

Kasper, Kogler e Kirchler (2014), a seu turno, propõem uma análise empírica da percepção dos contribuintes em relação à cobertura da mídia sobre os impostos e seu impacto na conformidade fiscal. Por meio da manipulação da confiança e nível de poder da autoridade fiscal, através de resumos de jornais relacionados a problemas fiscais, avaliou-se o nível de cumprimento voluntário obtido. Os resultados confirmam as evidências de relação entre confiança, poder e nível de cumprimento voluntário.

Investigações nessa temática, portanto, buscam em grande parte explicar a moral fiscal a partir de variáveis socioeconômicas, comportamentais e institucionais.

Dessa forma, a partir de tais estudos, espera-se subsidiar a construção de políticas públicas capazes de otimizar a eficiência do sistema tributário através da elevação dos níveis de *tax compliance*. A moral fiscal é o coração da construção do Estado e da relação Estado-cidadão⁵² (OECD, 2013, p. 7).

⁵² “*Tax morale is at the heart of statebuilding and the citizen-state relationship*” (OECD, 2013, p. 7).

3.3 EDUCAÇÃO FISCAL E CIDADANIA FISCAL: PROMOVENDO A PARTICIPAÇÃO SOCIAL NA OTIMIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

3.3.1 Considerações iniciais

Dentro da recente remodelação da gestão pública brasileira, a qual tem buscado aproximar a sociedade como um polo ativo de controle das ações governamentais, é dever do Estado (e seus gestores) não só prestar contas dos recursos que administra, mas responsabilizar-se por seus atos e dotar o cidadão de conhecimentos e ferramentas que lhes permitam fiscalizá-lo (BORGES et al, 2013).

No Brasil, conforme ponto de vista de Grzybovski e Hahn (2006), a tributação e todos os seus elementos de conteúdo econômico e social ainda são tidos como atividade particular interna do Estado, postura que pormenoriza a necessidade de um maior entendimento por parte do cidadão, que resta obter tanto do governo quanto dos canais de comunicação popular explicações mínimas e descontextualizadas sobre o tema, criando assim condições desfavoráveis ao engajamento popular.

Para Corbari (2004), a qualidade da informação é preponderante para uma participação ativa da sociedade. Conforme a autora, a falta e a assimetria de informação acabam resultando no distanciamento entre sociedade e governo, pois o que muitas vezes é utilizado para a manutenção do próprio sistema (a exemplo de informações imprecisas sobre os atos da Administração Pública), culmina no aumento da desconfiança e descrédito da sociedade em relação ao governo. Mesmo se tendo um sistema tributário que atribua um encargo compatível à capacidade contributiva do contribuinte e mesmo que o arrecadado seja aplicado de forma eficiente na disponibilização de bens e serviços públicos, se o processo for conduzido sem a devida clareza sempre haverá questionamentos frutos da desinformação.

Procurando combater essa deficiência, ações voltadas à disseminação da educação fiscal vêm sendo adotadas pelo poder público no sentido de conscientizar a sociedade sobre a importância dos tributos para fazer face ao atendimento das demandas sociais. Segundo Borges et al (2013), trata-se de uma preocupação do Estado, demonstrada em suas ações voltadas à implantação de políticas públicas e na tentativa de promover a conscientização do cidadão, permitindo que este reflita sobre o seu real papel na ligação estado-cidadão.

Nesse sentido, Silva (2012) destaca o importante potencial da educação fiscal na formação de cidadãos mais conscientes e preparados para participar ativamente da vida pública, de modo a se promover um cenário de diálogo entre o Estado e a sociedade, diálogo este fundamental para a legitimação da fiscalização tributária.

Já para Corbacho, Cibils e Lora (*apud* TORRES NETO; BELCHIOR, 2014), a educação fiscal é vista como um mecanismo para discutir alguns dos principais problemas apontados no atual sistema tributário brasileiro, tais como: evasão fiscal, estruturas impositivas regressivas, bem como a função extrafiscal tributo que gira em torno do bem estar social e de melhoria da qualidade ambiental.

Conforme conceitua o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), temos que:

Educação Fiscal deve ser compreendida como uma abordagem didático-pedagógica capaz de interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, estimulando o cidadão a compreender o seu dever de contribuir solidariamente em benefício do conjunto da sociedade e, por outro lado, estar consciente da importância de sua participação no acompanhamento da aplicação dos recursos arrecadados, com justiça, transparência, honestidade e eficiência, minimizando o conflito de relação entre o cidadão contribuinte e o Estado arrecadador. A Educação Fiscal deve tratar da compreensão do que é o Estado, suas origens, seus propósitos e da importância do controle da sociedade sobre o gasto público, através da participação de cada cidadão, concorrendo para o fortalecimento do ambiente democrático (BRASIL, 2008, p. 27).

A ideia de educação fiscal reúne tributo, orçamento, cidadania e ética como “disciplinas” informativas e formativas do Estado social. Objetiva reforçar a cultura do respeito à dignidade humana e à democracia, a partir das práticas educativas e críticas, estendidas a todos os segmentos e espaços sociais (OLIVEIRA, 2012).

Com base nas descrições acima, nota-se que a educação fiscal pretende despertar no cidadão sua condição de acionista do Estado. Quando se percebe que o bem público e as respectivas ferramentas para sua manutenção e desenvolvimento pertencem à própria sociedade, busca-se dela, mais exatamente de cada acionista minoritário, sua parcela de responsabilidade no processo de gestão. A educação fiscal, portanto, almeja conscientizar o cidadão, incentivando-o a interagir com o Estado em prol da melhoria de sua atividade financeira, enquanto que a materialização dessa interação repousa no conceito *lato* de cidadania fiscal.

Objetivando dar maior detalhamento à análise contemporânea do fenômeno da cidadania fiscal, Nogueira (2002, p. 2) a subdivide em unilateral e bilateral, a saber:

[...] podemos dizer que ela é unilateral porquanto o cidadão-carente é protegido neste liame pela intributabilidade do mínimo existencial, isto é, o cidadão-carente na cidadania fiscal unilateral tem unicamente a posição de sujeito credor da solidariedade do Estado e o Estado tem unicamente a posição de sujeito devedor desta solidariedade. Já na cidadania fiscal bilateral [...] a relação jurídica entre Fisco e cidadão-contribuinte quanto aos seus efeitos é bilateral, ou seja, há obrigação para ambas as partes, deveres e direitos do Fisco, ética tributária, deveres e direitos dos cidadãos-contribuintes, ética fiscal privada.

Sob o aspecto evolutivo da tributação brasileira a educação fiscal atua também como ponte entre esse fosso histórico de separatismo entre o Estado e a sociedade. Ao aproximar o cidadão do ser estatal, desenvolve-se o entendimento da questão tributária e a responsabilidade da atuação desse como sujeito ativo e detentor de uma cidadania plena, que resulta em controle social (SILVA, 2007).

3.3.2 A evolução da Educação fiscal no Brasil

As primeiras ações educativas na área da administração fiscal da União surgem em 1969, com o advento da “Operação Bandeirante”, na qual os agentes do fisco saíam com a missão de orientar a população a “não pagar multas”. Tinha como o foco o ensino sobre a função socioeconômica dos tributos e sua presença nas obras públicas e nas políticas sociais (BRASIL, 2015).

No ano seguinte, a “Operação Brasil do Futuro” buscou atuar nos estabelecimentos educacionais, promovendo a ampla distribuição da publicação *Dona Formiga, Mestre Tatu e o Imposto de Renda* junto à rede de ensino fundamental, sendo descontinuado em 1972.

A cartilha promovia aceitação de ideias como a indispensabilidade dos tributos nas ações de desenvolvimento, as vantagens da cooperação e o incentivo à poupança. Entretanto, o argumento de que tal atividade pertencia ao sistema educacional e que seu resultado só se daria em um futuro muito distante terminou com a suspensão do trabalho (SILVA, 2012, p. 49).

Seguindo o foco de atuação nos estabelecimentos de ensino, foi lançado em 1977 pela Secretaria da Receita Federal o Programa “Contribuinte do Futuro”, que consistia na distribuição de livros e cartilhas a alunos e professores (BRASIL, 2015).

Sob o âmbito dos estados foram ensaiadas algumas ações a partir da década de 1990, as quais passaram a ganhar consistência a partir da 82ª Reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) sobre Administração Tributária, realizada em 1966 na cidade de Fortaleza (CE), onde foi celebrado o Convênio de Cooperação Técnica que inseriu o tema “Educação Tributária” como uma diretriz a ser desenvolvida pelos Fiscos (TORRES NETO; BELCHIOR, 2014). Ainda em 1996:

[...] foi criado o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE, com recursos financeiros oriundos de empréstimo junto ao BID, e com a Unidade de Coordenação do Programa – UCP vinculada à Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda. Em seu Regulamento Operativo aprovado pela Portaria n.º 36, de 3 de fevereiro de 1997, do Secretário Executivo do Ministério da Fazenda, o PNAFE estabeleceu que o objetivo geral do programa consistia em melhorar a eficiência administrativa, a racionalização e a transparência na gestão dos recursos públicos estaduais (RODRIGUES *apud* BATISTA, 2013, p.18).

Posteriormente, em fevereiro de 1998, a Portaria nº 35 do Ministro da Fazenda, oficializa o Grupo de Trabalho Educação Tributária (GET)⁵³ com os objetivos de “promover e coordenar as ações necessárias à elaboração e à implantação de um programa nacional permanente de educação tributária” e “acompanhar as atividades do Grupo de Educação Tributária nos Estados (GETE)” (PNEF, 2015, p. 7).

Em face da abrangência do Programa, por trabalhar conceitos relacionados à alocação e gestão dos recursos públicos, o CONFAZ, em reunião ocorrida em julho de 1999 no estado da Paraíba, aprova a alteração de sua denominação para Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF, 2015). Por esse motivo, a denominação do GET passou a ser alterada para Grupo de Trabalho Educação Fiscal (GEF), da mesma forma que o GETE passou a ser chamado de Grupo de Educação Fiscal nos Estados (GEFE).

Através da Portaria Interministerial nº413 de 31 de dezembro de 2002, assinada pelos Ministros da Fazenda e da Educação, implementou-se o PNEF nos moldes atuais, sob a responsabilidade do GEF, conforme reza o artigo 2º da referida norma. Para realizar esse propósito o GEF é dotado de órgãos representativos das três esferas governamentais a ele vinculados – entre eles o GEFE - com fins de operacionalizar o funcionamento do PNEF em âmbito nacional.

⁵³ O Grupo de Trabalho era composto por representantes do Ministério da Fazenda (Gabinete do Ministro, Secretaria da Receita Federal, Escola de Administração Fazendária - ESAF), das Secretarias de Fazenda, Finanças ou Tributação dos estados e do Distrito Federal (BATISTA, 2013).

3.3.3 A Educação fiscal no Ceará e sua relação com a Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*

A evolução da Educação Fiscal no Brasil, a partir dos movimentos que culminaram no PNEF, contaram com a colaboração ativa do Estado do Ceará. Além do primeiro passo para criação do referido programa ter se dado em solos cearenses⁵⁴, houve um engajamento por meio de sua Secretaria da Fazenda desde o início dos trabalhos, a exemplo de sua participação no GET, logo quando foi criado. Nessa época, o Ceará já vinha de uma experiência anterior com o Projeto *Cidadão desde pequeno*, conhecido como “ABC da Cidadania” e realizado em 1997 nas escolas do município de Horizonte (CE) (RIVILLAS; VILARDEBÓ; MOTA, 2010). O PNEF, ao estabelecer um cronograma de implementação para os programas estaduais, indicou para o ano de 1999 o Ceará como estado piloto pelo pioneirismo e experiência obtida com o projeto supracitado (BARROS, 2010).

O Programa de Educação Tributária do Ceará foi implantado em 1998 por intermédio do Decreto nº 25.326 (CEARÁ, 1998). Em 2007, com o advento do Decreto nº 28.900, foi criada a Célula de Educação Fiscal (CEDUF), integrante da Coordenadoria de Administração Tributária (CATRI), compondo, a partir de então, a estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda Estado do Ceará (CEARÁ, 2007). Nessa oportunidade, o Programa foi renomeado para adaptar-se aos moldes do PNEF, passando a se chamar Programa Estadual de Educação Fiscal (PEF) (TORRES NETO; BELCHIOR, 2014).

Em 8 de outubro de 2014, por meio do Decreto Estadual nº 31.603, a SEFAZ cearense foi submetida a uma nova alteração em seu desenho organizacional, na qual a temática socioambiental passa a fazer parte conjuntamente com a Educação Fiscal de uma mesma estrutura: a Célula de Educação Fiscal e Responsabilidade Socioambiental (CEARÁ, 2014).

Ao considerar que o Decreto nº 27.797/2005, instituidor da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*, dispõe em seu artigo 2º, inciso I, que um dos objetivos dessa política consiste em “conscientizar a população quanto à importância do tributo e sua

⁵⁴ Como já dito anteriormente, Fortaleza foi a sede da 82ª Reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) sobre Administração Tributária, na qual celebrou-se convênio de cooperação técnica que que inseriu o tema “Educação Tributária” como uma diretriz a ser desenvolvida pelos Fiscos.

função social” (ou seja, fomento da cidadania fiscal), seria razoável/esperado que a campanha encontrasse alguma interação com PEF cearense (CEARÁ, 2005).

Nesse sentido, a única ligação institucional existente entre essas duas políticas encontra-se prevista no artigo 34, inciso VII, do Decreto 31.603/2014 já citado, ao dispor que compete à Célula de Educação Fiscal e Responsabilidade Socioambiental: "IV - capacitar as instituições beneficiárias da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* para o fortalecimento da cidadania fiscal no estado do Ceará" (CEARÁ, 2014). Contudo, conforme informações da referida Célula, até o momento não houve nenhum tipo de capacitação junto a essas entidades. O que existe é a disponibilização de cursos Educação Fiscal para os estagiários e terceirizados que atuam na CSNVD.

3.4 POLÍTICAS PÚBLICAS

3.4.1 Considerações iniciais

Por meio das políticas públicas, o sistema político busca concretizar suas pretensões em prol do bem-estar da sociedade a qual representa. Exercem um papel chave na transição para uma sociedade moderna, devendo, para isso, disponibilizar os recursos públicos ao funcionamento dessa sociedade, como também democratizar as decisões das medidas governamentais e assegurar a transparência dos seus processos (RODRIGUES, 2015).

De forma a tecer uma breve revisão na literatura do conceito de políticas públicas, Souza (2006, p. 24) sintetiza:

Não existe uma única, nem melhor, definição sobre o que seja política pública. Mead (1995) a define como um campo dentro do estudo da política que analisa o governo à luz de grandes questões públicas e Lynn (1980), como um conjunto de ações do governo que irão produzir efeitos específicos. Peters (1986) segue o mesmo veio: política pública é a soma das atividades dos governos, que agem diretamente ou através de delegação, e que influenciam a vida dos cidadãos. Dye (1984) sintetiza a definição de política pública como “o que o governo escolhe fazer ou não fazer”. A definição mais conhecida continua sendo a de Laswell, ou seja, decisões e análises sobre política pública implicam responder às seguintes questões: quem ganha o quê, por quê e que diferença faz.

Em seus primórdios, a ciência política considerava as políticas públicas quase exclusivamente como *outputs* do sistema político, concentrando suas investigações no processo decisório que circundavam as demandas e articulações de interesse da etapa de formação dessas políticas (FARIA, 2003). Contudo, o estudo das políticas públicas como unidade de análise propriamente dita surge a partir da década de 1950, inicialmente nos Estados Unidos (FARIA, 2003; FREY, 2000).

Para Souza (2006), a abordagem norte-americana rompe/pula as etapas seguidas pela tradição europeia de estudos e pesquisas nessa área, que se concentravam na análise do Estado e suas instituições em detrimento do que era produzido pelos governos. Na Europa, tais estudos, em particular na Alemanha, só ganham força a partir do início dos anos 1970, quando a ascensão da socialdemocracia, as ações de planejamento e as políticas setoriais foram estendidos significativamente (FREY, 2000). No caso do Brasil, os estudos sobre políticas públicas são bem recentes, recaindo ou à análise das estruturas e instituições ou à

caracterização dos processos de negociação das políticas setoriais específicas (TREVISAN; BELLEN, 2008).

Ainda no pensamento de Souza (2006), quatro autores se destacam como precursores da temática: (1) H. Laswell (ao introduzir a expressão *policy analysis* - análise de políticas públicas - como forma de disseminar o conhecimento nessa área e promover a interação entre academia e atores do processo); (2) H. Simon (2010) (que introduziu o conceito de racionalidade limitada dos decisores públicos - *policy makers*), (3) C. Lindblom (2010) (que questionou a ênfase no racionalismo de Laswell e Simon e propôs a incorporação de outras variáveis à formulação e à análise de políticas públicas); e (4) D. Easton (que definiu a política pública como um sistema, ou seja, como uma relação entre formulação, resultados e o ambiente).

Os estudos recentes sobre a interação entre os atores estatais e privados na dinâmica de produção e gestão das políticas públicas têm sofrido significativas reformulações. Consequentemente, diversas abordagens, teorizações e vertentes analíticas surgem com o propósito de dar inteligibilidade à diversificação desse processo em um mundo cada vez mais caracterizado pela interdependência assimétrica, pela incerteza e pela complexidade das questões que demandam regulação (FARIA, 2003). Entre essas, tem se destacado a concepção do ciclo de políticas públicas (*policy cycle*) como importante metodologia de análise, conforme afirma Frey (2000, p. 226):

Ao subdividir o agir público em fases parciais do processo político-administrativo de resolução de problemas, o *policy cycle* acaba se revelando um modelo heurístico bastante interessante para a análise da vida de uma política pública. As várias fases correspondem a uma sequência de elementos do processo político-administrativo e podem ser investigadas no que diz respeito às constelações de poder, às redes políticas e sociais e às práticas político-administrativas que se encontram tipicamente em cada fase.

Segundo o mesmo autor, as tradicionais divisões do ciclo político nas várias versões propostas pela bibliografia se diferenciam apenas gradualmente. Comum a todas são as fases da formulação, da implementação e do controle dos impactos das políticas (avaliação), sendo esta última o foco de análise deste trabalho junto à Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*.

3.4.2 Políticas públicas na administração tributária

Dentro das administrações fazendárias, a abordagem das políticas públicas de natureza tributária tem se destacado, nos últimos anos, como elo de interação importante entre o fisco e o cidadão.

Se antes as ações de política tributária se resumiam à intervenção do Estado ante o incentivo ou desestímulo a determinados setores e/ou operações da economia, atualmente procuram desenvolver ações voltadas ao cumprimento voluntário - e consciente - das obrigações tributárias em detrimento da repressão fiscalizatória.

Acerca da temática, Gaudereto (2008) ressalta que o cumprimento fiscal voluntário é consenso nas Administrações Tributárias na medida em que fomenta uma relação equilibrada e transparente com o contribuinte, sendo também objeto de programas de indução promovidos por fiscos atuantes em diversas nações. Justamente nessa linha de estímulo ao cumprimento voluntário da obrigação tributária que se encontram as políticas públicas voltadas à educação fiscal e cidadania fiscal.

3.5 O MODELO DE RECOMPENSA AO CONSUMIDOR FINAL EM FACE DA SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL

3.5.1 Bases para implementação e disseminação dos programas de incentivo à cidadania fiscal

A Constituição Federal de 1988 trouxe consigo mudanças importantes nas relações entre União, Estados e Municípios, concedendo ao Sistema Tributário Nacional uma maior descentralização e concedendo autonomia aos governos subnacionais para instituir e administrar tributos (MATTOS; ROCHA; TOPORCOV, 2013). Como consequência inicial desse movimento houve uma acentuação no nível de burocracia das administrações tributárias, além da baixa interação entre elas. Tal contexto dificultava, entre outras ações, a comparabilidade de informações econômicas e fiscais entre os entes federados. De modo a corrigir essas incongruências, a Emenda Constitucional nº 42 de 2003 incluiu no artigo 37 da Carta Magna o inciso XXII estabelecendo que

as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio (BRASIL, 2003).

Tendo como objetivo principal promover o cumprimento do dispositivo constitucional supra, ocorre em julho de 2004 na cidade de Salvador (BA) o primeiro Encontro Nacional de Administradores Tributários (ENAT)⁵⁵. Como resultado desse primeiro encontro, através da assinatura de dois protocolos de cooperação, surgiram o Projeto Cadastro Sincronizado e o Projeto de Escrituração Digital, sendo este a base para a posterior instituição da nota fiscal eletrônica. No ano seguinte, em agosto de 2005, na cidade de São Paulo, o II ENAT teve como um de seus produtos o Protocolo 03/2005, que objetivava a implantação da Nota Fiscal Eletrônica, como elemento integrante do Sistema Público de Escrituração Digital. Pouco tempo após o encontro, em 30 de setembro de 2005, a 119ª reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária celebrou o Ajuste SINIEF 05/2005, que institui nacionalmente a Nota Fiscal

⁵⁵ C.f.: <http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/enat-encontro-nacional-de-administradores-tributarios-1/historico/i-enat/1o-enat-salvador-bahia>.

Eletrônica (NF-e) e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) (MATTOS; ROCHA; TOPORCOV, 2013).

O salto tecnológico promovido pela implantação eletrônica desses documentos possibilitou às administrações tributárias a otimização dos instrumentos de arrecadação (tornando-se viável, por exemplo, a criação de rotinas automatizadas para cobrança e reconhecimento de impostos destacados na nota) e fiscalização (permitindo ações de cruzamento de dados referente aos documentos emitidos e recebidos pelos contribuintes), bem como uma melhor estrutura operacional para o fomento de políticas públicas voltadas a incentivar o consumidor a exigir o documento fiscal em suas compras. Inicialmente, quando as notas fiscais não eram eletrônicas, os programas e campanhas dessa natureza necessitavam obrigatoriamente que o participante depositasse suas notas em pontos de coleta, para que fossem fisicamente conferidos e convertidos em bonificações.

Passou-se a existir, portanto, um esforço da administração tributária de muitas Unidades Federadas brasileiras para se trabalhar no desenvolvimento de políticas públicas que fizessem uso das novas possibilidades tecnológicas para a promoção conjunta do exercício da cidadania fiscal (voltado à indução do cumprimento voluntário da obrigação tributária), o aumento do risco fiscal (no sentido de inibir a prática das operações ilícitas), bem como o crescimento nos níveis de arrecadação (como reflexo do combate à erosão da base de contribuintes existente e indução à sua expansão voluntária).

Nesse cenário, o Estado de São Paulo implementa, em 28 de agosto de 2007, por meio da Lei Estadual nº 12.685, seu Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal, intitulado para a sociedade como Nota Fiscal Paulista. Tal programa agregou a potencialidade dos recursos tecnológicos a já existente metodologia de bonificação ao consumidor solicitante de documento fiscal. O modelo aperfeiçoado pelo fisco paulista personifica o beneficiário através do Cadastro de Pessoas Físicas (CPF), permitindo a possibilidade de destinar proporção de créditos ao consumidor final da operação, além de trazer ao fisco informações de extrema utilidade na construção de ações de fiscalização por meio de cruzamento de dados (SÃO PAULO, 2007).

3.5.2 Políticas existentes no contexto dos Estados e Distrito Federal

O modelo de política pública voltado à conscientização do cidadão acerca da importância social de se exigir a nota fiscal encontra-se presente em muitos estados e municípios brasileiros, além do próprio Distrito Federal. Apesar do cerne da política consistir em bonificar o cidadão que atenda à conduta de solicitar a nota fiscal, sua operacionalização apresenta variações e peculiaridades, seja em relação às operações contempladas (conforme o imposto que está sob competência do ente promovedor), seja em relação à forma de benefício oferecida ao participante. Considerando que a política pública objeto de análise deste trabalho trata-se de um programa estadual, serão descritas as experiências nacionais de mesma natureza, implementadas nas demais Unidades Federadas.

Mesmo levando-se em conta apenas as políticas desenvolvidas no âmbito estadual, onde tomam identicamente como campo de alcance as operações tributárias sujeitas ao ICMS, as soluções encontradas pelas Unidades Federadas para premiar o cidadão participante são bastante diversificadas. Diante desse cenário, torna-se relevante tecer uma breve descrição das principais semelhanças e diferenças desses programas.

Dos 27 Estados, 14 mantém programas de incentivo à cidadania fiscal, fornecendo benefícios aos participantes que exigem o documento fiscal em suas compras. Desses, apenas três programas ainda não adotaram a sistemática de inclusão do CPF do consumidor na nota/cupom fiscal no momento da compra: *Cidadão Nota 10*, do Rio Grande do Norte; *Todos com a Nota*, de Pernambuco; e *Sua Nota Vale Dinheiro*, do Ceará. São contextos que, de certa forma, subutilizam os instrumentos tecnológicos disponíveis, adotando soluções menos eficientes e certamente mais dispendiosas para a administração pública.

A campanha *Cidadão Nota 10* está atualmente suspensa por meio do Decreto Estadual nº 25.828, de 28 de dezembro de 2015 até o lançamento de nova campanha de incentivo à emissão de documentos fiscais. Já o programa *Todos com a Nota* apresenta-se inativo desde novembro de 2015 sem previsão para reativação, conforme

informações obtidas junto à SEFAZ de Pernambuco, bem como comunicado disponibilizado no site de seu módulo solidário⁵⁶.

No caso cearense, mesmo permitindo ao usuário participante desde 2009 efetuar a digitação on-line dos cupons fiscais, o processamento e validação desses é feito mediante conferência com os documentos físicos depositados nas urnas de coleta, que atualmente são digitalizados por empresa terceirizada, vinculada à Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*⁵⁷. Informações da coordenação da campanha apontam, contudo, que a mesma deve passar por reformulações e adotar o formato de inclusão do CPF na nota, com previsão de implantação ainda no ano de 2016. Em face das políticas do Rio Grande do Norte e de Pernambuco estarem atualmente inativas, conclui-se que o Ceará é o único estado que ainda mantém em operação a sistemática de coleta física de documentos fiscais.

As informações básicas referentes à data de implementação, forma de participação e benefícios oferecidos ao consumidor final pelos programas de incentivo à cidadania fiscal mantidos pelos Estados podem ser observadas no Quadro 3.

Entre as modalidades de benefício mais adotadas pelos programas estaduais e distrital de incentivo à cidadania fiscal destacam-se (1) a utilização dos créditos para desconto no Imposto de Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), (2) a distribuição de créditos em dinheiro de parte do ICMS da operação e (3) o sorteio de prêmios em dinheiro. Esses três benefícios são oferecidos em, pelo menos, oito dos programas listados no Quadro 3.

O desconto no IPVA encontra-se presente nos programas do Distrito Federal e dos estados de São Paulo, Goiás, Alagoas, Rio Grande do Sul, Rondônia, Paraná e Maranhão. Já a devolução de parte do ICMS da operação através de créditos em dinheiro está presente nas políticas estaduais de São Paulo, Rondônia, Piauí, Paraná, Alagoas, Ceará, Maranhão, além do Distrito Federal (que também efetua o crédito em dinheiro ao participante, mas apenas caso o mesmo não possua imóvel ou veículo para fazer jus ao desconto no IPTU ou IPVA, respectivamente⁵⁸).

⁵⁶ C.f.: <<http://www.todoscomanotasolidario.sedsdh.pe.gov.br>>.

⁵⁷ Informações obtidas junto à coordenação da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*.

⁵⁸ Lei 4.159/2008, Art. 5º, “§ 6º As pessoas físicas ou jurídicas não contribuintes dos impostos a que se refere este artigo poderão receber o crédito por meio de depósito em conta corrente ou poupança, mantida em instituição financeira do Sistema Financeiro Nacional e indicada pelo beneficiário cadastrado no programa” (DISTRITO FEDERAL, 2008).

Quadro 3: Programas de Incentivo à Cidadania Fiscal e benefícios oferecidos ao consumidor final

ESTADO	NOME POPULAR DA POLÍTICA	DIPOSITIVO LEGAL QUE O INSTITUIU	FORMA DE PARTICIPAÇÃO	TIPO DE BENEFÍCIO AO CONSUMIDOR FINAL (PESSOA FÍSICA)
RN	CIDADAO NOTA 10 (Suspensa desde 28/12/2015)	Lei n.º 8.486, de 26 de fevereiro de 2004	Troca de documentos fiscais	- Cultural (ingressos para shows, cinema, teatro, jogos) - Sorteio de prêmios em dinheiro.
CE	SUA NOTA VALE DINHEIRO	Lei nº 13.568, de 30 de dezembro de 2004	Troca de documentos fiscais	- Crédito em dinheiro (até 0,5% - zero vírgula cinco por cento - do valor da operação ou da prestação constante do documento fiscal coletado e entregue)
PE	TODOS COM A NOTA (Inativo desde novembro de 2015)	Lei n.º 13.227, de 10 de maio de 2007	Troca de documentos fiscais	- Cultural (Ingresso para jogos de futebol)
SP	NOTA FISCAL PAULISTA	Lei nº 12.685, de 28 de agosto de 2007	Inclusão do CPF no ato da compra	- Crédito em dinheiro (até 20% do ICMS recolhido pelos estabelecimentos), depositados em conta bancária. - Sorteio de prêmios em dinheiro. - Desconto no IPVA
DF	NOTA LEGAL	Lei Distrital nº 4.159 de 13 de junho de 2008	Inclusão do CPF no ato da compra	- Desconto no IPVA e IPTU no valor de até 20% do ICMS e ISS recolhidos pelos estabelecimentos (permitindo o depósito dos créditos em conta bancária, no caso do participante não possuir veículo ou imóvel)
AL	NOTA ALAGOANA	Lei nº 6.991, de outubro de 2008	Inclusão do CPF no ato da compra	- Crédito em dinheiro (até 30% do ICMS recolhido pelos estabelecimentos), depositados em conta bancária ou cartão de crédito. - Desconto no IPVA
SE	NOTA DA GENTE	Lei nº 7.000 de 12 de novembro de 2010	Inclusão do CPF no ato da compra	- Sorteio de prêmios em dinheiro.
RO	NOTA LEGAL RONDONIENSE	Lei nº 2.589 de 28 de outubro de 2011	Inclusão do CPF no ato da compra	- Crédito em dinheiro (até 20% do ICMS recolhido pelos estabelecimentos), depositados em conta bancária. - Desconto no IPVA
RS	NOTA FISCAL GAÚCHA	Lei nº 14.020 de 25 de junho de 2012	Inclusão do CPF no ato da compra	- Sorteio de prêmios em dinheiro. - Desconto no IPVA
GO	NOTA FISCAL GOIANA	Lei nº 18.679 de 26 de novembro de 2014	Inclusão do CPF no ato da compra	- Sorteio de prêmios em dinheiro. - Desconto no IPVA
PR	NOTA PARANÁ	Lei nº 18.451, de 06 de abril de 2015	Inclusão do CPF no ato da compra	- Crédito em dinheiro (até 30% do ICMS recolhido pelos estabelecimentos), depositados em conta bancária. - Créditos para celular - Desconto no IPVA (a partir de 2017) - Sorteio de prêmios em dinheiro.
AM	NOTA FISCAL AMAZONENSE	Lei nº 4.174 de 04 de maio de 2015	Inclusão do CPF no ato da compra	- Sorteio de prêmios em dinheiro.
MA	NOTA LEGAL	Lei nº 10.279 de 10 de julho de 2015	Inclusão do CPF no ato da compra	- Crédito em dinheiro (de 2 a 3% do ICMS destacado na nota fiscal), depositados em conta bancária. - Desconto no IPVA (limitado em até 50% do imposto) - Créditos para celular. - Sorteio de prêmios em dinheiro. - Cultural (ingressos para eventos culturais e esportivos)
PI	NOTA PIAUIENSE	Lei nº 6.661 de 10 de junho de 2015	Inclusão do CPF no ato da compra	- Crédito em dinheiro (até 30% do ICMS recolhido pelos estabelecimentos), depositados em conta bancária. - Sorteio de prêmios em dinheiro.

Fontes: Rio Grande do Norte (2004); Ceará (2004); Pernambuco (2007); São Paulo (2007); Distrito Federal (2008); Alagoas (2008); Sergipe (2010); Rondônia (2011); Rio Grande do Sul (2012); Goiás (2014); Paraná (2015); Amazonas (2015); Maranhão (2015); Piauí (2015).

Dos oito programas que preveem a distribuição dos créditos em dinheiro, seis adotam uma sistemática idêntica de cálculo (São Paulo, Rondônia, Piauí, Paraná, Alagoas e Distrito Federal), distribuindo aos consumidores até 20% (São Paulo, Rondônia e Distrito Federal, nos casos permitidos) ou até 30% (Piauí, Paraná e Alagoas) do ICMS efetivamente recolhido pelo estabelecimento onde o participante realizou a compra. O percentual do ICMS recolhido é rateado na proporção da compra de todos aqueles consumidores cadastrados que informaram o CPF em suas aquisições naquele estabelecimento, observando-se as regras limitantes estabelecidas por cada programa. Esse padrão de cálculo, adotado por grande parte das políticas aqui listadas, teve como precursor a *Nota Fiscal Paulista*. Boa parte dos demais programas estaduais, por sinal, tomaram inteiramente o modelo paulista como referência, o que pode ser percebido, inclusive, pela similaridade existente nas leis que os instituem.

Divergindo do modelo de cálculo acima exposto, o programa *Nota Legal*, do Maranhão, e a Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*, do Ceará, fazem uso de metodologias próprias.

No programa maranhense, os créditos correspondem a 2% do valor do ICMS destacado na nota fiscal, passando a ser 3% exclusivamente nas aquisições de mercadorias em comércio varejista de gêneros alimentícios, comércio varejista de autopeças e restaurantes⁵⁹. Já no caso do Ceará, são creditados ao participante 0,5% do valor de face da nota fiscal. Percebe-se que as metodologias adotadas pelos programas desses dois estados não vinculam o montante a ser distribuído para o consumidor ao fato dos estabelecimentos terem efetivamente recolhido o ICMS das operações. Para o participante, mesmo sendo modelos que possuem um potencial de devolução de créditos inferior ao adotado pelas demais políticas, fornecem um maior grau de previsibilidade, e portanto transparência, dos valores os quais farão jus a receber.

Uma terceira modalidade de benefício, como já descrita anteriormente, é o sorteio de prêmios em dinheiro. Geralmente concedido como um incentivo complementar, consiste na geração de bilhetes eletrônicos que dão direitos aos consumidores cadastrados nos programas concorrerem a premiações diárias, mensais

⁵⁹ Art.3º, Lei nº 10.279 de 10 de julho de 2015, que institui o Programa de Estímulo à Cidadania Tributária do Estado do Maranhão (MARANHÃO, 2015).

ou sazonais. À exceção da *Nota Legal* (MA) e da *Nota Paraná* (PR), que conferem um bilhete eletrônico para cada R\$ 50,00 em notas fiscais, a *Nota Piauiense* (PI), *Nota Fiscal Gaúcha* (RS), *Nota Fiscal Goiana* (GO), *Nota da Gente* (SE) e *Nota Fiscal Paulista* (SP) emitem bilhetes eletrônicos para seus participantes a cada R\$ 100,00 em notas fiscais identificadas.

Como alternativas diferenciadas de disponibilização dos créditos gerados ao consumidor, merece destaque os programas *Nota Legal* (MA) e *Nota Paraná* (PR) por oferecerem a possibilidade ao consumidor de utilização dos créditos em recargas de aparelhos de telefonia móvel. No que se refere à troca dos créditos por ingressos para eventos culturais e esportivos, o *Todos com Nota* (PE) em seu módulo esportivo (destinado ao consumidor final) gerava um ponto a cada R\$ 100,00 em notas fiscais coletadas que poderia ser trocado por ingressos de jogo de futebol, sendo essa a única maneira disponibilizada para utilização. Nas políticas *Cidadão Nota 10* (RN) e *Nota Legal* (MA), os créditos acumulados pelo consumidor também podem ser trocados por ingressos para eventos culturais e esportivos, contudo, de forma opcional.

Por fim, merece destaque também as ações promovidas pela *Nota Fiscal Gaúcha* para maior engajamento dos consumidores à política. Além de promover o sorteio de prêmios em dinheiro e o desconto no IPVA, o programa bonifica com pontos adicionais os participantes que (1) indicam novos usuários, (2) pagam antecipadamente o IPVA, (3) indicam um time de futebol para participar da promoção *Time do Coração*. Nessa última modalidade de bonificação, ao indicar um time filiado à Federação Gaúcha de Futebol, o consumidor passa a fazer parte do “grupo de torcedores” daquele time. Cada nota fiscal cadastrada no CPF do torcedor corresponde a um “gol” para aquele time escolhido. Conforme o ranking do número de “gols” (notas fiscais cadastradas pelo grupo de torcedores de cada time) o participante poderá ganhar bilhetes extras para os sorteios de prêmios.

3.5.3 Programas de incentivo à exigência do documento fiscal no contexto cearense

3.5.3.1 Histórico

Tendo em vista o Ceará merecer destaque pelo pioneirismo de seu Programa de Educação Fiscal, servindo inclusive como projeto piloto para o PNEF (BARROS, 2010), ações no sentido de incentivar a sociedade a exigir a nota ou cupom fiscal já perfazem a agenda de intervenções do estado há vários anos. Basta dizer a CSNVD já teve sete programas antecessores a ela.

A primeira delas, chamada de *Seu talão vale um milhão*, foi lançada em 1959 pela Lei estadual nº 4.623. Consistia na realização de dois sorteios anuais (em junho e dezembro), dando direito à participação aos consumidores portadores de certificados numerados, obtidos mediante a troca por notas fiscais no valor de CR\$ 3.000,00 (BARROS, 2010).

Em novembro de 1979, instituída por meio da Lei nº 10.334, a *Nota Legal da Sorte* promovia sorteio mensais, admitindo também a participação de prefeituras e entidades estaduais de direito público e privado, através autorização por convênio.

Em março de 1994, foi lançada a *Nota premiada – boa ação dá sorte*, promovendo a troca de notas fiscais por cupons que davam direito à participação de sorteios de prêmios, ingressos para jogos de futebol e ajuda a instituições filantrópicas.

A partir de setembro de 1995, foi implementada a campanha *Supernota Premiada*, que além da distribuição de prêmios aos participantes buscou instruir a população com métodos voltados ao combate da sonegação fiscal (BATISTA, 2013).

Posteriormente, surgiu, em novembro de 1999, a campanha *Nota 10 – Ganha Você, Ganha o Ceará*, que promovia o sorteio de veículos, motocicletas, televisores, entre outros prêmios (tal como uma casa, que fora sorteada ao término da campanha em maio de 2002). Em junho de 2002, o programa foi reeditado sob o nome de *Cidadão nota 10 – Todo o Ceará sai ganhando*.

A partir de julho de 2003, foi instituída a campanha *Nossa Nota*, também pautada no sorteio de prêmios, tendo como diferencial a possibilidade de participação de ONGs cadastradas na Secretaria de Ação Social do Estado.

3.5.3.2 A Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*

Por meio da Lei nº 13.568, de 30 de dezembro de 2004, foi autorizado ao Chefe do Poder Executivo instituir “programa visando estimular, educar e conscientizar os consumidores quanto a importância social dos tributos e o direito da exigência dos documentos fiscais nas aquisições de bens e serviços”. Nesse bojo, a campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* foi instituída pelo Decreto nº 27.797, de 20 de maio de 2005, sendo efetivamente lançada em 13 de julho de 2005. A campanha era executada em parceria com a Secretaria de Ação Social - atualmente Secretaria do Trabalho e Desenvolvimento Social (STDS) -, Secretaria de Educação (SEDUC), Secretaria de Cultura (SECULT), Secretaria do Esporte e Juventude - atualmente Secretaria do Esporte (SESPORTE) - e Secretaria Extraordinária de Inclusão e Mobilização Social (extinta). Essas Secretarias tinham como escopo avaliar e aprovar os projetos submetidos pelas entidades credenciadas para se habilitarem a participar do programa. Devido a mudanças organizacionais realizadas na estrutura do governo, a campanha atualmente acontece em parceria com a STDS, SECULT e SESPORTE (BATISTA, 2013).

Quando comparada com as experiências anteriores, observa-se que a CSNVD se trata da primeira política estadual dessa natureza a contemplar todos os participantes, e não apenas aqueles premiados mediante sorteio, trazendo uma maior percepção por parte do contribuinte do incentivo fornecido pela campanha.

Em seu artigo 2º, o decreto instituidor dispõe que a campanha tem por objetivo motivar a emissão de documentos fiscais, sendo esse realizado por meio das seguintes ações:

I - conscientizar a população quanto à importância do tributo e sua função social;

II - contemplar a concessão de prêmios, bônus e realizações de sorteio e outros instrumentos promocionais e de motivação a participação da sociedade na exigência do documento fiscal, quando da aquisição de bens e serviços alcançados pela incidência do ICMS;

III - combater a sonegação e a evasão fiscal mediante o estímulo a emissão da nota e do cupom fiscal pelos contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);

IV - incentivar as atividades educacionais, artístico-culturais, assistenciais, desportivas, ecológicas e demais atividades de interesse coletivo desenvolvidas por organizações sem fins lucrativos (CEARÁ, 2004).

Conforme art. 4º do mesmo decreto, podem participar da campanha os consumidores finais, pessoas físicas, e as instituições sem fins lucrativos que desenvolvam programas de assistência, promoção social e melhoria da qualidade de vida da população (modalidade solidária). Estão compreendidas, nesse rol de instituições as entidades esportivas, conselhos de fiscalização profissional, associações comunitárias, associações de classes, sindicatos, fundações, instituições filantrópicas, religiosas, culturais e assistenciais, e organizações não governamentais (ONGs).

Para participar da campanha o interessado precisa se cadastrar através do preenchimento de formulário próprio, junto às unidades fazendárias do estado, ou por meio do site da Secretaria da Fazenda (www.sefaz.ce.gov.br). Cada participante inscrito recebe um número identificador, que serve como chave de acesso ao sistema pela internet, além de ser informação necessária para preenchimento dos envelopes com documentos fiscais a serem depositados nas urnas de coleta.

Conforme o art. 6º da referida norma, são aceitos como documentos fiscais hábeis: (I) a Nota Fiscal modelos 1 e 1-A; (II) o cupom fiscal emitido por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF); (III) a nota fiscal de venda ao consumidor; e (IV) o bilhete de passagem rodoviário (CEARÁ, 2004). Só é válido para fins da campanha o documento em sua primeira via que tenha sido emitido a partir de 1º de maio de 2005 em favor de pessoas físicas. Por outro lado, não são consideradas as notas/contas referentes a pagamento de energia elétrica, assim como aquelas relativas a serviços de telecomunicação, comunicação e aquisição de combustíveis de qualquer natureza. Também não são aceitos os documentos fiscais com valores inferiores a R\$ 5,00. Em caso de o contribuinte necessitar da via original da nota fiscal para fins de comprovação de garantia a mesma deve ser enviada através de cópia visada por qualquer repartição fazendária.

Inicialmente, cabia ao participante apenas depositar os documentos fiscais em envelopes nas urnas de coleta da campanha, presentes nas unidades fazendárias e rede credenciada (apenas no município de Fortaleza) composta de farmácias, supermercados e órgãos públicos. A partir de outubro de 2009, por meio da Instrução

Normativa nº 37, foi instituída de forma facultativa a digitação on-line dos documentos fiscais, possibilitando ao próprio usuário da campanha efetuar previamente o registro das notas fiscais que seriam por ele depositadas nas urnas de coleta. Como diferencial para aqueles que digitassem as respectivas notas, a referida instrução em seu artigo 7º concedia prioridade no depósito dos valores decorrentes das remessas de documentos fiscais.

Como já asseverado anteriormente, a CSNVD utiliza uma metodologia própria para o cálculo dos créditos em dinheiro destinados a seus participantes. O artigo 8º do Decreto nº 27.797/05 estabelece que:

Art. 8º O crédito financeiro corresponderá a um percentual de até 0,5% (zero vírgula cinco por cento) calculado sobre o valor da operação ou da prestação constante do documento fiscal coletado e entregue na rede credenciada observados os critérios definidos nesta Seção.

Parágrafo único. O Secretário da Fazenda definirá os percentuais referidos neste artigo segundo as atividades econômicas dos contribuintes emitentes dos documentos fiscais, observado o limite estabelecido no caput (CEARÁ, 2005).

Por meio da Instrução Normativa nº 12/2005, foi definida, em seu Anexo I, a listagem dos CNAEs (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) admitidos para efeito de cálculo do benefício.

A disponibilização dos créditos é realizada mensalmente, sempre que seja atingido pelo usuário um valor mínimo de R\$30,00. O crédito financeiro de valores inferiores são acumulados com os dos meses subsequentes até se atingir esse montante⁶⁰.

Tendo em vista o aumento do volume de participantes, notas fiscais recebidas e conseqüentemente maior montante de valores distribuídos, a campanha se viu na necessidade de realizar alterações em sua operacionalização. Diante desse cenário, o Decreto nº 31.220/2013 modificou dispositivos da norma instituidora da campanha com o intuito de otimizar o processo de registro e distribuição de créditos e minimizar condutas que destoassem do propósito precípua de promover a cidadania fiscal ou pudessem desvirtuar a adequada distribuição de incentivos a seus participantes. Para tanto, (1) tornou a sistemática de digitação on-line obrigatória - sendo essa determinação ratificada pelo Decreto nº 31.235/2013, (2) estabeleceu a previsibilidade

⁶⁰ Decreto nº 27.797/05, Art. 10 e § 1º (CEARÁ, 2005)

de limites de créditos financeiro obrigatoriamente sujeitos à auditoria, (3) estabeleceu a previsibilidade de valor máximo a ser aceito, por documento fiscal.

Os limites acima previstos foram definidos por meio da Instrução Normativa nº 27/2013. Nela foi estabelecido que:

- Documentos fiscais com valores superiores a R\$ 5.000,00 só seriam aceitos mediante procedimento obrigatório de auditoria;
- Crédito financeiro de valor superior a R\$ 2.000,00 só seria depositado em conta bancária após anuência da coordenação da CSNVD;
- Só seriam considerados válidos documentos fiscais de valores superiores a R\$ 15,00. Antes a restrição definida pelo decreto instituidor da campanha era para documentos inferiores a R\$ 5,00.

Adicionalmente, o Decreto nº 31.220/2013 definiu que os créditos financeiros dos documentos fiscais não identificados (antes considerados “sem efeito” para a campanha) passariam a ser doados à Irmandade Beneficente da Santa Casa da Misericórdia de Fortaleza, ou a quaisquer outras entidades de utilidade pública, sem fins lucrativos, que prestem serviços de relevante interesse público em proveito da população carente do estado do Ceará⁶¹. Também restringiu a aceitação de documentos emitidos antes de 1º de janeiro de 2011.

Em agosto de 2015, por ato coordenação da campanha - aprovado em Comitê Executivo da SEFAZ e amparado no art. 13, § 3º, inciso III do regulamento da CSNVD - foram estabelecidas outras duas importantes medidas voltadas à manutenção da adequada distribuição de incentivos aos participantes do programa:

- Limitação para o uso mensal de até 30 documentos fiscais de um mesmo estabelecimento. Foi verificado pela coordenação da campanha que muitos participantes, na qualidade de funcionários ou até proprietário de um estabelecimento, recolham notas e cupons fiscais descartados pelos clientes, conduta essa não desejada pelo programa;
- Bloqueio dos usuários cadastrados que fazem parte de quadro societário de empresa. De forma muito similar à descrita anteriormente, foi verificado que proprietários de estabelecimentos não forneciam os documentos

⁶¹ Decreto nº 31.220/2013, Art. 3º.

fiscais para seus clientes com o intuito de cadastrá-los em seu próprio benefício.

Até julho de 2015, a CSNVD possuía em seu cadastro 295.716 pessoas físicas (desses 217.302 ativos) e 1.555 entidades (dessas 1.306 ativas). São considerados participantes ativos aqueles que registraram ou depositaram notas fiscais nos últimos 12 meses. Até a data citada, recepcionou um total de 188.498.685 documentos fiscais e distribuiu um montante de R\$ 136.474.696,85, dos quais mais de cem milhões de reais (R\$ 103.932.280,42) foram creditados em contas bancárias de pessoas físicas participantes (CEARA, 20015) .

4 OBJETIVO

4.1 OBJETIVO GERAL

Estimar a proporção de participantes da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* conscientizados acerca da importância social de se solicitar a nota fiscal em operações sujeitas à incidência do ICMS.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Investigar o comportamento dos participantes ante a sistemática de funcionamento da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* em relação aos aspectos: (i) conduta de exigir o documento fiscal e (ii) grau de satisfação com o programa;
- Traçar o perfil socioeconômico dos usuários participantes da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*;
- Replicar na campanha cearense o modelo estatístico de análise fatorial utilizado por Silva (2012) em política pública de mesma natureza (Campanha *Todos com a Nota* - CTCN), realizando-se um breve comparativo entre os resultados estatísticos obtidos pelos dois estudos.

Os dados que subsidiaram o cumprimento dos objetivos foram obtidos através de pesquisa de campo realizada junto aos participantes da política, além de consultas junto à base cadastral do programa (disponibilizadas pela coordenação da campanha).

5 HIPÓTESE

A Campanha Sua Nota Vale Dinheiro influencia positivamente a conscientização dos participantes acerca da importância social de se exigir a nota fiscal.

Apesar de esperar-se um efeito positivo na conscientização tributária dos usuários, acredita-se que a campanha possua um potencial de influência limitado em relação ao quantitativo de pessoas conscientizadas. Seguem abaixo algumas razões que corroboram com essa inferência:

- Conforme aspectos já citados no marco teórico deste trabalho (item 3.1.1), o processo de conscientização tributária encontra limitações no que se refere (1) às deficiências inerentes ao sistema tributário brasileiro, tais como seu alto nível de complexidade e alta carga tributária; e (2) aos baixos níveis nacionais de eficiência na aplicação dos recursos públicos;
- A partir da lição de Putnam (2006), o civismo encontra-se intrinsecamente ligado às tradições socioculturais de uma sociedade - sendo tal componente cultural brasileiro desfavorável, como já brevemente descrito no item 3.1.1 deste projeto - e que a evolução institucional é um processo de natureza incremental;
- Os estudos de Silva (2012, p. 110) em Pernambuco apontaram para a existência de evidências de que

a Campanha Todos com a Nota conscientiza o cidadão quanto à importância social dos tributos e à necessidade de se exigir documentos fiscais nas aquisições de bens e serviços, numa proporção que varia entre 5,34% e 10,66% da população de cidadãos usuários que, ao menos, frequentam os postos de atendimento que albergaram a pesquisa;

- Os casos pernambucano e cearense se tratam de políticas públicas similares, na medida em que promovem a recompensa de seus participantes pela conduta de se exigir a nota fiscal; e
- Para fins de mensuração da conscientização tributária dos participantes, se utilizará no caso cearense o mesmo desenho estatístico adotado pelo estudo realizado em Pernambuco.

6 METODOLOGIA

6.1 TIPO DE PESQUISA, MODELO ESTATÍSTICO E VARIÁVEIS ADOTADAS

Considerando-se a classificação proposta pela taxonomia de Vergara (2009), a metodologia empregada neste trabalho tomará por base dois aspectos: quanto aos fins e quanto aos meios.

Quanto aos fins a pesquisa será de caráter exploratório e descritivo. Tratar-se de uma pesquisa exploratória pelo fato de não existir até o momento estudos, seja por parte da Administração Fazendária cearense, seja pela academia, voltados à avaliação da efetividade da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* sob a ótica da conscientização tributária de seus participantes. Faz-se descritiva, pois se propõe a identificar os principais elementos característicos do programa, bem como descrever e analisar o comportamento de seus participantes.

Quanto aos meios, o trabalho realizará pesquisas:

- a) bibliográficas, junto à literatura pertinente à temática da tributação, políticas públicas e educação fiscal;
- b) documental, através da coleta de dados junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará;
- c) de campo, por meio da aplicação de *survey* com abordagem quantitativa junto à amostra de participantes da campanha.

Para tanto, o desenho de pesquisa replica o modelo estatístico adotado por Silva (2012), que estudou a política pernambucana *Todos com a Nota* utilizando a análise fatorial como técnica de mensuração do potencial de conscientização fiscal trazido ao cidadão participante. Dessa forma, foram replicados no *survey* 10 itens referentes às variáveis comportamentais daquele estudo, que se dispõem divididas em três dimensões, conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4: Relação entre variáveis independentes aplicadas em Silva (2012) e aplicadas na Campanha Sua Nota Vale Dinheiro

GRUPO	VARIÁVEL ASSOCIADA À DIMENSÃO		ITEM DO QUESTIONÁRIO
	VERSÃO ORIGINALMENTE APLICADA EM SILVA (2012)	VERSÃO APLICADA AO CONTEXTO DA CAMPANHA SUA NOTA VALE DINHEIRO	
Conscientização da função social do tributo	Sempre pede nota fiscal nas compras		1.1.1
	Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor		1.1.2
	Pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos		1.1.4
	Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade		1.1.9
Racionalização econômica	Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal		1.1.3
	Pede nota para trocá-la por ingressos para o futebol	Pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro	1.1.5
	Recebe notas de outras pessoas para trocá-las por ingressos	Recebe nota fiscal de outras pessoas para poder adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro	1.1.7
	Orienta parentes e amigos a pedir nota fiscal para adquirirem ingressos para o futebol	Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal para que possam adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro	1.1.8
Conscientização pela campanha	Costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha		2.3
	Continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha		2.4

Fonte: do próprio autor, a partir de dados obtidos em Silva (2012).

As variáveis relativas às dimensões “conscientização da função social do tributo” e “racionalização econômica” foram mensuradas no questionário através da escala de atitudes de Likert, onde os respondentes manifestam sua opinião, numa pontuação que varia entre: 5 (sempre); 4 (quase sempre); 3 (às vezes); 2 (quase nunca); e 1 (nunca). Questões de conotação negativa receberam a escala com pontuação invertida.

Para mensurar o potencial de conscientização da campanha foi utilizado o critério adotado por Silva (2012), ao considerar como cidadão consciente a partir da campanha aquele que, concomitantemente:

- a) responder as alternativas “sempre” ou “quase sempre” em, pelo menos, uma das seguintes perguntas do questionário da pesquisa (dimensão conscientização): 1.1, 1.2, 1.4 e 1.9;
- b) responder as demais alternativas (“às vezes”, “quase nunca”, “nunca” ou não soube responder) nas perguntas 1.1.3, 1.1.5, 1.1.7 e 1.1.8 (dimensão racionalização);
- c) responder as alternativas “às vezes”, “raramente” ou “nunca” na pergunta 2.3 do questionário: “O Sr.(a) costumava pedir nota fiscal nas suas compras antes da campanha Sua Nota Vale Dinheiro?” (dimensão conscientização pela campanha);

Além dos pontos abordados, o *survey* conta com questões atinentes à mensuração da moral fiscal (*tax morale*) e variáveis explicativas a ela relacionadas (Quadro 5).

Quadro 5: Variáveis relacionadas à moral fiscal (*tax morale*)

VARIÁVEL	ITEM DO QUESTIONÁRIO
Esquecer de pedir a nota fiscal	1.2.1
Comprar algo que sabia ser roubado	1.2.2
Deixa de pagar imposto, quando se tem chance	1.2.3
Comprar produto pirata	1.2.4

Nota: elaboração do autor.

No que se refere à avaliação do grau de satisfação do participante com a campanha, foram abordados no questionário, em uma escala de 1 a 10, os itens listados no Quadro 6.

Quadro 6: Variáveis de avaliação do grau de satisfação do participante com a campanha

VARIÁVEL	ITEM DO QUESTIONÁRIO
Facilidade de acesso às urnas de coleta da campanha	2.5.1
Tempo levado para as notas incluídas serem convertidas em dinheiro na conta do participante	2.5.2
Facilidade do sistema de digitação online (internet)	2.5.3
Nível de satisfação geral com a campanha Sua Nota Vale Dinheiro	2.5.4

Nota: elaboração do autor.

Por fim, o *survey* conta com questões relacionadas à identificação do perfil socioeconômico do participante, contemplando: gênero, idade, estado civil, escolaridade, renda familiar, grau de satisfação com a renda atual e ocupação.

6.2 DELIMITAÇÃO DO UNIVERSO

Por tratar-se de um programa de abrangência em todo território cearense e considerando o caráter exploratório da pesquisa, optou-se em fazer uma delimitação geográfica do universo, mais precisamente no município de Fortaleza (CE). A escolha da capital cearense deu-se pelo fato ser o município com o maior número de participantes cadastrados na campanha. Das 305.846 pessoas físicas cadastradas na CSNVD, 218.521 delas (ou 71,44% do total) residem na capital cearense⁶³.

6.3 COLETA DOS DADOS

A pesquisa de campo foi realizada, em corte transversal, através da amostragem aleatória simples em 4 pontos de recolhimentos de notas fiscais da campanha no município de Fortaleza - CE. Além da aplicação presencial, o questionário também foi submetido ao preenchimento *on-line* junto a um grupo de participantes da política.

A escolha dos locais de aplicação do *survey* contemplou os dois pontos com maior quantitativo de recepção de notas fiscais⁶⁴, ambos localizados na região central do município. Além de maior fluxo de participantes, tais locais possibilitaram o contato com uma amostra mais diversificada, seja do ponto de vista geográfico (pessoas residentes de vários bairros de Fortaleza), seja do ponto de vista socioeconômico. Guardou-se também a preocupação em se contemplar geograficamente bairros

⁶³ Dados obtidos junto à coordenação da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*, atualizados até o mês de abril de 2016.

⁶⁴ Para fins de verificação de viabilidade da pesquisa de campo, foram realizadas visitas nos pontos de coleta com o intuito de verificar o fluxo de usuários que depositavam envelopes com suas respectivas notas fiscais. Constatou-se que os pontos existentes em instituições privadas se mostraram pouco utilizados pelos participantes, apresentando uma baixa quantidade de documentos depositados e inviabilizando, assim, a aplicação do *survey* nesses locais. Nessa oportunidade, constatou-se também que as unidades da SEFAZ-centro (Rua Senador Pompeu, 512) e a Sede da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*.

periféricos à região central do município (Messejana e Parangaba). Todos os pontos de coleta encontram-se descritos no Quadro 7.

Quadro 7: Relação dos pontos de aplicação do survey

PONTOS DE APLICAÇÃO	ENDEREÇO	BAIRRO	LOCALIZAÇÃO DA URNA
1	Av. Visconde do Rio Branco, 2515	Joaquim Távora	Sede da Campanha Sua Nota Vale Dinheiro
2	Rua Senador Pompeu, 512	Centro	SEFAZ – Centro
3	Rua Tenente J. Alencar, 96	Messejana	SEFAZ – Messejana
4	Rua do Giro, 50	Parangaba	SEFAZ - Parangaba

Fonte: Ceará (2016).

Tendo em vista identificar possíveis inconsistências no instrumento de pesquisa, o questionário foi submetido à validação junto a seis participantes. A partir dos resultados obtidos, destaca-se a alteração da questão referente à mensuração da *tax morale* e suas variáveis de controle. Inicialmente a pergunta foi adaptada do survey utilizado pela pesquisa anual do *Latinobarómetro*⁶⁵.

Todos os seis respondentes tiveram dificuldade em entendê-la. Diante do ocorrido, optou-se por utilizar adaptação da pergunta adotada no WVS⁶⁶ para mensurar essa variável: “você deixa de pagar imposto, quando tem chance?”.

Considerando o universo de usuários participantes ativos do município (218.521), para a obtenção de resultados significativos foram aplicados um quantitativo de 391 casos, o que nos dá um intervalo de confiança de 95% e margem de erro de 5%. Esse total corresponde aos resultados coletados por meio do survey, aplicado nos pontos de coleta (344), adicionados às respostas obtidas através de formulário *on-line* (47), sendo as fontes de dados objeto das análises propostas neste trabalho.

Após o período de validação, a aplicação dos questionários se deu no período entre 17 a 25 de novembro de 2015 e 7 de janeiro a 8 de fevereiro de 2016. Optou-se em não realizar a coleta de dados no mês de dezembro de 2015 em face do fluxo

⁶⁵ “P71ST. Em uma escala de 1 a 10, donde 1 es “para nada justificable” y 10 es “totalmente justificable”; cuán justificable cree Ud. Que es evadir impuestos?” (Extraída do questionário *Latinobarómetro* 2011)

⁶⁶ “Cheating on taxi if you have the chance?” Para mais informações, acessar: <www.worldvaluessurvey.org>.

sazonal das festas natalinas e de final de ano serem potencializadores de vieses no padrão de consumo e consequente volume de recolhimento de documentos fiscais.

No intuito de diversificar a amostra, além da aplicação presencial nos quatro pontos de coleta citados, o referido *survey* foi encaminhado via formulário eletrônico para uma base de 424 usuários participantes, os quais, dentro dos dois últimos anos, fizeram algum tipo de contato junto ao *e-mail* institucional da campanha. O questionário *on-line* submetido possuía conteúdo idêntico ao impresso, apenas com uma pergunta adicional para identificação do município do participante (já que a base de *e-mails* obtidas junto à coordenação da campanha não possuía informações cadastrais dos usuários). Na modalidade *on-line* foram obtidos 54 formulários preenchidos, dos quais 47 casos referiam-se a participantes residentes em Fortaleza, sendo os demais descartados da amostra.

Os dados coletados foram tabulados em planilha eletrônica do *software Microsoft Excel*. A base de dados gerada e utilizada para fins das análises estatísticas deste trabalho encontra-se disponibilizada no repositório *Harvard Dataverse*⁶⁷ sob a denominação “*Participantes da política pública de estímulo à Cidadania Fiscal (CSNVD)*”⁶⁸.

⁶⁷ C.f.: <<https://dataverse.harvard.edu/>>.

⁶⁸ Disponível em: <<https://dataverse.harvard.edu/dataset.xhtml?persistentId=doi%3A10.7910%2FDVN%2F79DQSR&version=DRAFT>>.

7 ANÁLISE DOS DADOS

7.1 CARACTERIZANDO A AMOSTRA PESQUISADA

7.1.1 Frequência das variáveis socioeconômicas

Dos usuários que compuseram a amostra de participantes da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* residentes no município de Fortaleza, 61,8% foram respondentes do sexo feminino (Tabela 1). A faixa etária dos participantes demonstrou uma maior concentração de respondentes nas faixas de 30 a 39 anos (27,4%) e de 40 a 49 anos (24,8%), conforme a Tabela 2.

Tabela 1: Frequência por gênero

Sexo	N	%	% válido
Masculino	148	37,9	38,2
Feminino	239	61,1	61,8
Total	387	99,0	100,0
Não informado	4	1,0	

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 2: Frequência por idade

Idade	N	%	% válido
Até 19 anos	4	1,0	1,0
De 20 a 29 anos	27	6,9	7,0
De 30 a 39 anos	105	26,9	27,4
De 40 a 49 anos	95	24,3	24,8
De 50 a 59 anos	81	20,7	21,1
Acima de 59 anos	71	18,2	18,5
Total	383	98,0	100,0
Não informado	8	2,0	

Fonte: da pesquisa de campo.

No que se refere ao estado civil, 49,6% dos respondentes é composta de casados, seguida de 36,4% de solteiros, acompanhada em menor percentual de divorciados (6,2%), pessoas em união estável (4,2%) e viúvos (3,6%). Em seis questionários, (1,5%) foram obtidas respostas nulas ou não informadas (em branco).

Tabela 3: Frequência por estado civil

Estado civil	N	%	% válido
Solteiro	140	35,8	36,4
Casado	191	48,8	49,6
Divorciado	24	6,1	6,2
Viúvo	14	3,6	3,6
União estável	16	4,1	4,2
Total	385	98,5	100,0
Não informado	6	1,5	

Fonte: da pesquisa de campo.

Quanto à escolaridade dos respondentes (Tabela 4), a grande maioria (40,9%) detém o ensino médio completo, seguido de 21,6% com nível superior completo, 13,6% com superior incompleto, 11,3% com especialização, e 5,9% com o fundamental completo. Os demais níveis de escolaridade representam juntos 6,7% da amostra, enquanto que apenas em dois questionários (0,5%) foram obtidas respostas nulas ou não informadas (em branco).

Tabela 4: Frequência por nível de escolaridade

Escolaridade	N	%	% válido
Fundamental incompleto	10	2,6	2,6
Fundamental completo	23	5,9	5,9
Ensino médio incompleto	11	2,8	2,8
Ensino médio completo	159	40,7	40,9
Superior incompleto	53	13,6	13,6
Superior completo	84	21,5	21,6
Especialização	44	11,3	11,3
Mestrado	4	1,0	1,0
Doutorado	1	0,3	0,3
Total	389	99,5	100,0
Não informado	2	0,5	

Fonte: da pesquisa de campo.

Em relação à renda familiar dos participantes, os casos encontram-se em grande parte distribuídos homogeneamente nas faixas compreendidas de R\$1.865,01 a R\$3.118,00 (23,3%), de R\$895,01 a R\$1.277,00 (19,8%), de R\$1.277,01 a R\$1.865,00 (17,4%) e de R\$3.118,01 a R\$6.006,00 (15,8%), demonstrando que a amostra

contemplou de forma bem diversificada respondentes de todas as classes sociais. Os dados completos podem ser observados na Tabela 5.

Tabela 5: Frequência por renda

Renda	N	%	% válido
Até R\$ 895,00	37	9,5	9,9
De R\$895,01 a R\$1277,00	74	18,9	19,8
De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	65	16,6	17,4
De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	87	22,3	23,3
De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	59	15,1	15,8
De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	32	8,2	8,6
Acima de R\$11.037,01	20	5,1	5,3
Total	374	95,7	100,0
Não informado	17	4,3	

Fonte: da pesquisa de campo.

Também foi perguntado aos entrevistados o quanto, numa escala de 1 a 10 (na qual 1 seria nada satisfeito e 10 totalmente satisfeito), eles se sentiam satisfeitos com sua atual condição financeira. A média de satisfação financeira obtida para a totalidade da amostra foi de 5,66, com um desvio padrão de 2,375. Segmentando tal média de acordo com as respectivas faixas de renda dos participantes, obtêm-se, até de certa forma esperada, uma um aumento gradual do nível satisfação nas faixas de renda maiores, conforme Tabela 6.

Tabela 6: Média de satisfação financeira por faixa de renda

Faixa de renda	N	Média de satisfação financeira	Desvio padrão
Até R\$ 895,00	34	4,65	3,014
De R\$895,01 a R\$1277,00	71	5,28	2,553
De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	64	5,27	2,140
De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	84	5,77	2,067
De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	58	6,02	2,212
De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	30	6,93	1,701
Acima de R\$11.037,01	20	7,05	2,417

Fonte: da pesquisa de campo.

Acerca da ocupação dos participantes (Tabela 7), a maioria deles (33,8%) são assalariados com carteira. Dos demais, 16,4% são aposentados ou pensionistas,

16,1% são servidores públicos e 11,3% são autônomos informais. As demais opções de ocupação apresentam percentuais de participação inferiores a 10%. Ainda em relação à ocupação dos pesquisados, merece destaque a expressiva participação de aposentados e pensionistas (segundo maior grupo de usuários da amostra) bem como o considerável número de pesquisados (7,4%) que se declararam desempregados procurando emprego.

Tabela 7: Frequência por ocupação

Ocupação	N	%	% válido
Assalariado com carteira	130	33,2	33,8
Servidor público	63	16,1	16,4
Autônomo informal	44	11,3	11,4
Autônomo regular (paga ISS)	16	4,1	4,2
Empresário	8	2,0	2,1
Estagiário/aprendiz	1	0,3	0,3
Dona de casa	24	6,1	6,2
Aposentado / pensionista	64	16,4	16,6
Sem emprego por opção	6	1,5	1,6
Desempregado (procurando emprego)	29	7,4	7,5
Total	385	98,5	100,0
Não informado	6	1,5	

Fonte: da pesquisa de campo.

7.1.2 Valores distribuídos aos participantes

Com base em planilha de dados fornecida pela coordenação da CSNVD, 8.096 pessoas físicas participantes e residentes no Município de Fortaleza receberam depósito de créditos no exercício de 2015. Por se tratarem de informações disponíveis em dados secundários, o quantitativo de créditos recebidos pelos usuários não foi objeto de questionamento no *survey*.

Do total de participantes, 5.443 são do sexo feminino, representando 67,5% dos beneficiários: proporção próxima ao número de participantes desse gênero obtida através da pesquisa de campo (61,8%) e que confirma o maior interesse das mulheres em participar da campanha.

Foram distribuídos a esses participantes um total de R\$ 978.468,37 reais, nos dando uma média de R\$121,26 reais depositados por pessoa. Considerando que o

crédito médio disponibilizado corresponde a 0,5% do valor dos documentos fiscais coletados, constata-se, portanto, que tais participante recolheram em média o equivalente a R\$24.252,00 reais em notas validadas no exercício.

Tabela 8: Distribuição de benefícios entre participantes residentes em Fortaleza (2015)

Sexo	Nº de participantes		Nº de documentos fiscais recolhidos			Valor distribuído em reais (R\$)			Nº de depósitos por participante no exercício
		%		%	Média		%	Média	
Masculino	2.626	32,5	8.113.576	40,1	3.090	367.084,23	37,5	139,79	1,45
Feminino	5.443	67,5	12.097.374	59,9	2.223	611.384,14	62,5	112,32	1,52
Total	8.069	100,0	20.210.950	100,0	2.505	978.468,37	100,0	121,26	1,47

Fonte: base cadastral da CSNVD.

7.1.3 Análise das variáveis comportamentais em relação ao perfil demográfico

Ao se analisar descritivamente o primeiro grupo de variáveis comportamentais, apresentadas na Tabela 9 (a serem utilizadas adiante no método de análise fatorial), constata-se que as atitudes de maior frequência correspondem a variáveis relacionadas à dimensão “conscientização da função social do tributo”.

Um quantitativo de 96,7% dos entrevistados sempre ou quase sempre pedem a nota fiscal em suas compras, sendo a atitude mais frequente do bloco de perguntas comportamentais. Trata-se de algo condizente, tendo em vista que o propósito da campanha consiste em bonificar os participantes que exigem tais documentos fiscais.

A exigência do documento fiscal como garantidor de direitos foi a segunda atitude mais frequente (observada sempre ou quase sempre em 95,1% da amostra), sendo relatado por muitos respondentes a importância da nota para comprovar a propriedade da mercadoria adquirida, bem como usufruir de todos os respectivos direitos oriundos dessa aquisição, a exemplo da garantia legal do produto.

Tabela 9: Atitudes em relação às perguntas comportamentais (%)

Perguntas comportamentais	Atitude							Total de casos (100%)
	Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Você sempre pede a nota fiscal nas suas compras?	81,1	15,6	96,7	2,6	0,3	0,5	0,8	391
Você sempre pede a nota fiscal para garantir seus direitos como consumidor?	82,9	12,3	95,1	3,3	0,8	0,8	1,5	391
Você sempre pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal?	25,4	12,8	38,2	21,5	10,2	30,1	40,3	382
Você sempre pede a nota fiscal porque é importante para a arrecadação de impostos?	63,5	15,7	79,2	10,8	4,1	5,9	10,0	389
Você sempre pede a nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro?	53,9	14,0	67,9	13,0	6,2	13,0	19,2	386
Você recebe nota fiscal de outras pessoas para poder adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?	38,9	15,2	54,1	22,9	5,4	17,5	22,9	388
Você orienta seus parentes e amigos a pedirem a nota fiscal para que possam adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?	54,1	11,0	65,1	16,2	6,9	11,8	18,7	390
Você pede a nota fiscal porque é importante para a sociedade?	64,4	15,4	79,7	10,8	3,3	6,2	9,5	390

Fonte: da pesquisa de campo.

A frequência de participantes que sempre ou quase sempre pedem a nota por ser importante para a arrecadação de impostos e por ser importante para a sociedade apresentaram resultados próximos (79,2% e 79,7%, respectivamente), situação que pode ser explicada pela forte correlação existente entre tais variáveis, conforme demonstrado na Seção 7.3 deste trabalho.

Por outro lado, a atitude de pedir a nota para a obtenção de ganho pessoal foi a que apresentou menor constância, sendo assinalada como “nunca” ou “quase nunca” realizada por 40,3% dos respondentes.

Ao observar o segundo grupo de variáveis comportamentais, constantes na Tabela 10, destaca-se que 14,5% dos entrevistados afirmaram que sempre ou quase sempre deixam de pagar imposto quando tem chance, enquanto que 7,2% também admitiram que sempre ou quase sempre compram produto pirata.

Tabela 10: Atitudes em relação às perguntas comportamentais relacionadas à moral fiscal (*tax-morale*)

Perguntas comportamentais	Atitude (%)							Total de casos (100%)
	Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Você esquece de pedir a nota fiscal?	1,5	2,0	3,6	21,0	21,0	54,5	75,4	391
Você pede a nota fiscal porque acredita que os impostos são usados para melhorar os serviços públicos?	36,7	19,4	56,1	20,7	11,9	11,4	23,3	387
Você compra ou já comprou algo que sabia ser roubado?	0,3	1,0	1,3	1,0	2,6	95,1	97,7	390
Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?	9,8	4,9	14,7	14,7	10,3	60,3	70,6	388
Você compra produto pirata?	1,8	5,4	7,2	29,4	19,4	44,0	63,4	391

Fonte: da pesquisa de campo.

Quase a totalidade dos respondentes assinalaram as opções “nunca” ou “quase nunca” para a conduta de comprar algo que sabia ser roubado, mesmas alternativas assinaladas por 75,4% dos pesquisados em relação à atitude de esquecer a nota fiscal. Quanto a esta última variável, ressalta-se que a mesma, de forma esperada, guarda significativa correlação negativa com o ato do participante sempre pedir a nota em suas compras (de -0,419, conforme demonstrado na Seção 7.3).

Cada variável comportamental foi cruzada em relação aos dados socioeconômicos da amostra, conforme apresentado detalhadamente nas Tabelas de 11 a 23, que se encontram disponíveis no Anexo II deste trabalho.

7.1.4 Variáveis comportamentais em relação às socioeconômicas

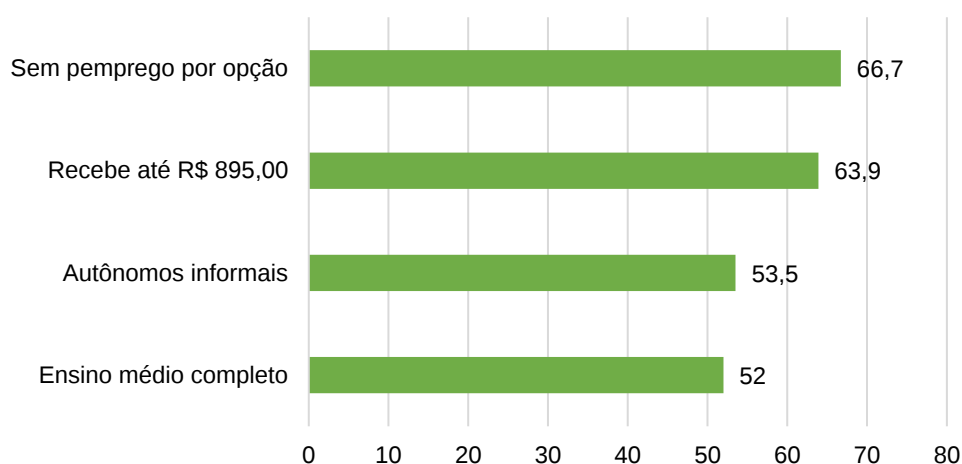
Em relação à atitude de se pedir a nota fiscal (Tabela 11 – Anexo II), as opções “sempre” ou “quase sempre” demonstraram frequências superiores a 95% na maioria das dimensões socioeconômicas. Contudo, daqueles que responderam a opção “sempre”, 85,8% foram do sexo feminino, ante 73,6% do sexo masculino. Dentre os demais critérios, as opções “sempre” ou “quase sempre” se mostraram menos frequentes nos respondentes com até 19 anos de idade (75%); com ensino fundamental

e médio incompletos (90,0% e 90,9% respectivamente); com renda entre R\$6.006,01 a R\$11.037,00 (93,8%); nas donas de casa (91,7%) e autônomos informais (93,2%).

Quanto à atitude de pedir a nota fiscal para garantia dos direitos na qualidade de consumidor (Tabela 12 – Anexo II) as alternativas “sempre” ou “quase sempre” também foram predominantes e no geral homogêneas em todas as dimensões socioeconômicas. As menores frequências foram observadas entre aqueles com até 19 anos de idade (75%); detentores do ensino fundamental completo e incompleto (91,3% e 90,0%, respectivamente); aqueles com renda de até R\$ 895,00 (86,5%); empresários (87,5%) e desempregados por opção (66,7%).

Acerca da conduta de pedir a nota fiscal apenas para obter um ganho pessoal (Tabela 13 – Anexo II), destaca-se o fato de sua frequência mostrar-se inversamente proporcional à renda do respondente. As opções “sempre” ou “quase sempre” foram marcadas por: 52% dos pesquisados com ensino médio completo; 63,9% daqueles com renda de até R\$ 895,00; 53,5% dos autônomos informais, 62,5% dos empresários e 66,7% dos que alegaram estar sem emprego por opção. Por outro lado, as respostas “nunca” ou “quase nunca” foram indicadas por 60,9% dos divorciados, 65,9% dos detentores de especialização, 60,0% dos que recebem entre R\$6.006,01, e R\$11.037,00 e 75% dos que recebem acima de R\$11.037,00; e 57,1% dos servidores públicos.

Gráfico 3: Sempre ou quase sempre pede a nota fiscal apenas para obter um ganho pessoal (%)



Fonte: da pesquisa de campo.

Ao se observar a atitude de pedir a nota fiscal pelo fato da mesma ser importante para a arrecadação de impostos (Tabela 14 – Anexo II), nota-se que sua frequência é maior nas pessoas com maior idade. Trata-se de uma conduta sempre ou quase sempre praticada por 91,5% daqueles com mais de 59 anos; 92,9% dos viúvos; 93,2% dos especialistas e totalidade dos mestres e doutores; 87,7% dos que recebem entre R\$1.277,01 e R\$1.865,00; e 90,6% dos aposentados/pensionistas.

Em relação à conduta de pedir a nota fiscal para fins de obter o benefício de créditos em dinheiro (Tabela 15 – Anexo II), percebe-se sua maior frequência nas faixas de menor idade e renda, revelando maior interesse dessas categorias pelo aspecto racional do ganho financeiro. É sempre ou quase sempre realizada pela totalidade daqueles com menos de 19 anos, mestres, empresários, estagiários/aprendizes e entrevistados sem emprego por opção. Todavia, é uma conduta nunca ou quase nunca praticada por 25,3% dos respondentes com idade entre 40 e 49 anos; 30,4% dos divorciados, 38,6% dos especialistas; 50,0% dos que recebem acima de R\$11.037,01 e 39,7% dos servidores públicos.

Sobre o ato de se pedir a nota fiscal por acreditar que os impostos são usados para melhorar os serviços públicos (Tabela 16 – Anexo II), as frequências maiores para os que marcaram “sempre” ou “quase sempre” foram observadas entre os participantes de maior idade (sobretudo aqueles acima de 49 anos); com pós-graduação (81,8% dos especialistas e todos os mestres e doutores); com renda acima de R\$11.037,01 (84,2%); e desempregados (75,9%). Por outro lado, dentre os que escolheram a opção “nunca” ou “quase nunca”, destacam-se os entrevistados entre 20 a 39 anos (cerca de 30%), os solteiros (25,2%); aqueles com ensino fundamental completo (34,8), superior completo (28,9%) e incompleto (36,5%); além dos autônomos informais (27,9%) e assalariados com carteira (27,1%).

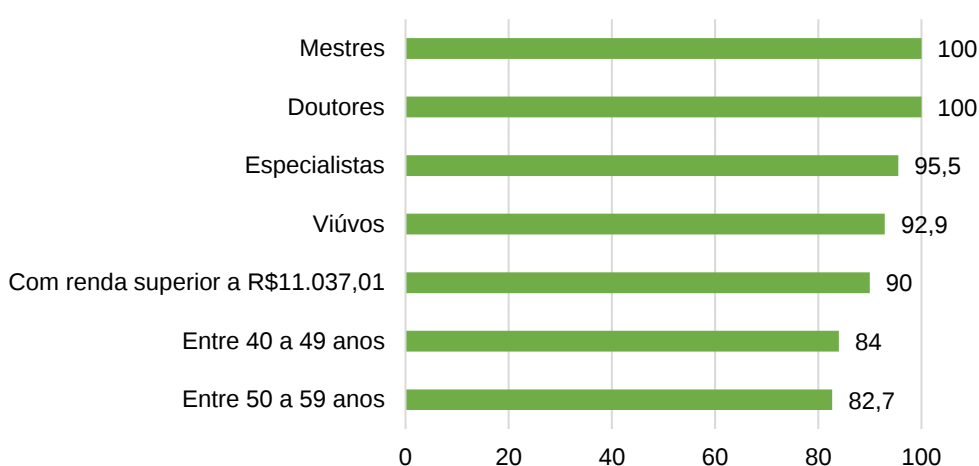
A partir da Tabela 17 (Anexo II), depreende-se que a atitude de receber notas fiscais de outras pessoas está mais presente nas faixas de renda mais baixas. Entre os que assinalaram “sempre” ou “quase sempre”, 77,8% possuem ensino fundamental incompleto; 69,4% tem renda de até R\$ 895,00; pouco mais de 65% são autônomos informais e desempregados; sendo essas também as escolhas marcadas por todos os estagiários/aprendizes e pessoas sem emprego por opção. Em sentido oposto, 29% daqueles com idade superior a 59 anos, 26,3% dos casados, 43,2% dos especialistas,

60% dos que recebem acima de R\$11.037,01 e 38,1% dos servidores públicos nunca ou quase nunca incorrem nessa conduta.

A prática de sempre ou quase sempre orientar parentes e amigos a pedirem a nota fiscal (Tabela 18 – Anexo II) foi mais frequente entre 81,5% dos respondentes de 20 a 29 anos; em 75% dos mestres; em 72,6% dos que recebem entre R\$895,01 a R\$1.277,00; e em 83,3% das pessoas sem emprego por opção. Entre os que nunca ou quase nunca orientam, destacam-se os viúvos (28,6%); aqueles com ensino fundamental incompleto (30,0%); os que possuem renda acima de R\$11.037,01 (50%); e os servidores públicos (27,0%).

Quanto à atitude de sempre ou quase sempre pedir a nota fiscal por ser importante para a sociedade (Tabela 19 – Anexo II), percebe-se que a mesma cresce nas faixas etárias maiores. Em relação às demais dimensões, citam-se com maiores frequências os viúvos (92,9%); 95,5% dos especialistas e todos os mestres e doutores; e 90% dos que possuem renda acima de R\$11.037,01. Já as respostas “nunca” ou “quase nunca” foram dadas por 15,8% dos solteiros; 17,4% das pessoas com ensino fundamental completo; 18,6% dos que tem renda entre R\$3.118,01 a R\$6.006,00; 16,7% dos que estão sem emprego por opção e 15,9% dos autônomos informais.

Gráfico 4: Sempre ou quase sempre pede a nota fiscal por ser importante para a sociedade (%)



Fonte: da pesquisa de campo.

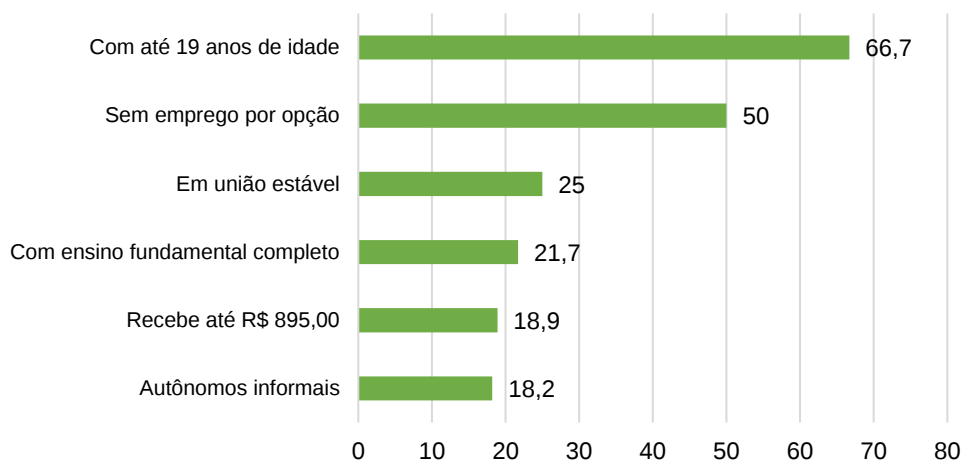
Em relação à conduta de esquecer de pedir a nota (Tabela 20 - Anexo II), nota-se que tal condição é maior entre os mais jovens e levemente superior entre as

mulheres. Nesse sentido, destacam-se entre os que mais esquecem (maiores percentuais para as opções “sempre” ou “quase sempre”) os pesquisados de 20 a 29 anos (7,4%), os mestres (25%), os que recebem até R\$ 895,00 (8,1%) e os desempregados a procura de emprego (10,3%). Por outro lado, 80,3% das pessoas acima de 59 anos, 83,3% dos divorciados, 84,5% dos que possuem ensino superior completo e 84,4% dos detentores de renda entre R\$6.006,01 a R\$11.037,00 afirmaram nunca ou quase nunca esqueceram de pedir a nota fiscal.

Quando questionados se comprem ou já compraram algo que sabiam ser roubado (Tabela 21 – Anexo II), as opções “nunca” ou “quase nunca” demonstraram frequências superiores a 95% na maioria das dimensões socioeconômicas, enquanto que apenas respondentes do sexo feminino (2,1%) admitiram sempre ou quase sempre agirem dessa forma. Esse grupo representa 3,7% dos que possuem entre 20 a 29 anos, 7,1% dos viúvos, 5,4% dos que possuem renda de até R\$ 895,00 e 16,7% daqueles sem emprego por opção.

Perguntados se deixariam de pagar imposto se tivessem chance (Tabela 22 – Anexo II), destacam-se entre os que responderam “sempre” ou “quase sempre” os entrevistados com até 19 anos (66,7%); em união estável (25%); com ensino fundamental completo (21,7%); com renda de até R\$ 895,00 (18,9%); e aqueles sem emprego por opção (50%) e autônomos informais (18,2%). Quanto aos que nunca ou quase nunca agem dessa forma, destacam-se os divorciados (79,2%), os dotados de ensino médio incompleto (90%) e especialização (84,1%); quem recebe acima de R\$11.037,00 (85%) e as donas de casa (91,7%).

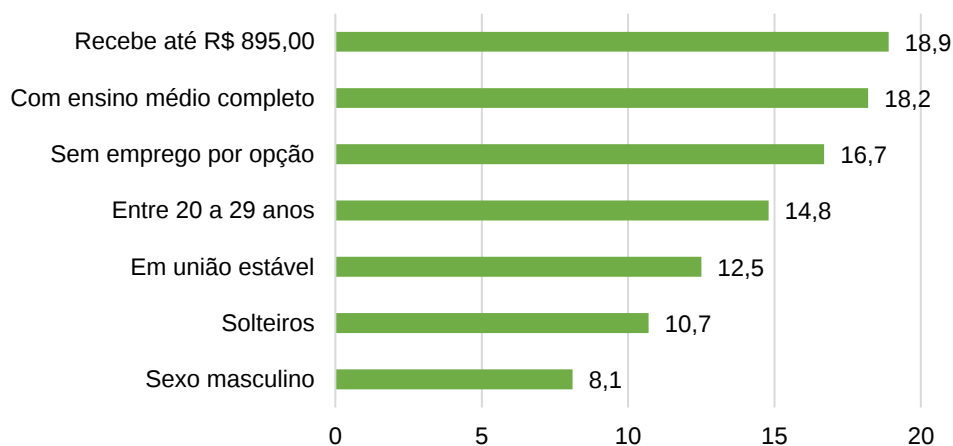
Gráfico 5: Sempre ou quase sempre deixaria de pagar imposto se tivesse chance (%)



Fonte: da pesquisa de campo.

Ao se analisar a Tabela 23 (Anexo II), nota-se que a prática de sempre ou quase sempre comprar produtos piratas é levemente superior nos respondentes de sexo masculino (8,1%). Nesse aspecto, também se destaca a frequência dos pesquisados com idade entre 20 a 29 anos (14,8%); solteiros (10,7%) e em união estável (12,5%); com ensino médio completo (18,2%); com renda de até R\$ 895,00 (18,9%); participantes sem emprego por opção (16,7%) e assalariados com carteira (10%).

Gráfico 6: Sempre ou quase sempre compra produtos piratas (%)



Fonte: da pesquisa de campo.

Já as opções “nunca” ou “quase nunca” se encontra mais frequente entre aqueles com mais de 59 anos (74,6%); divorciados (70,8%); respondentes com ensino fundamental completo (78,3%) e pós-graduados (apresentando percentuais acima de 70%); participantes com renda superior a R\$11.037,00 (85%); e aposentados (75%).

Em relação ao tempo de permanência, 79,1% dos respondentes afirmaram participar da campanha há mais de 2 anos, revelando por consequência o baixo quantitativo de usuários recentes (apenas 5,7% dos usuários participam da campanha a menos de 1 ano). Todos os participantes que responderam estar a menos de 6 meses na campanha estavam depositando seus documentos fiscais pela primeira vez, representando 4,4% dos entrevistados.

Gráfico 7: Tempo de participação na campanha

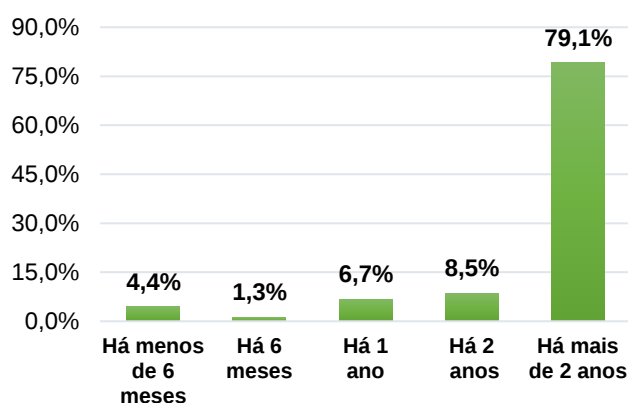
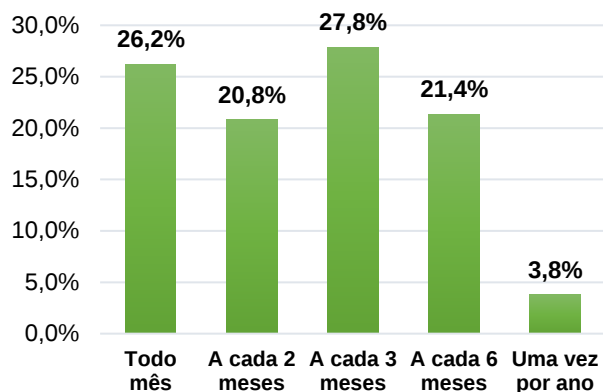


Tabela 24: Tempo de participação na campanha

Frequência	N	%	% válido
Há menos de 6 meses	17	4,3	4,4
Há 6 meses	5	1,3	1,3
Há 1 ano	26	6,6	6,7
Há 2 anos	33	8,4	8,5
Há mais de 2 anos	307	78,5	79,1
Total	388	99,2	100,0
Não informado	3	0,8	

Fonte: da pesquisa de campo.

Nota-se que a frequência de vezes em que os participantes depositam documentos fiscais nas urnas de coleta (Gráfico 8 e Tabela 25) se encontra bem distribuída entre as alternativas sugeridas, à exceção daqueles que depositam anualmente (3,6%). Cerca de dois terços das respostas concentram-se naqueles que efetuam pelo menos um depósito a cada três meses.

Gráfico 8: Frequência de depósitos nas urnas de coleta**Tabela 25: Frequência de depósito nas urnas de coleta**

Frequência	N	%	% válido
Todo mês	97	24,8	26,2
A cada 2 meses	77	19,7	20,8
A cada 3 meses	103	26,3	27,8
A cada 6 meses	79	20,2	21,4
Uma vez por ano	14	3,6	3,8
Total	370	94,6	100,0
Não informado	21	5,4	

Fonte: da pesquisa de campo.

Quando questionados se já tinham o costume de exigir a nota fiscal em suas compras antes da campanha (Tabela 26), 48,8% dos pesquisados afirmaram sempre pedi-la, enquanto que 21,9% exigiam a nota fiscal apenas às vezes. De forma contrária, 29,3% dos participantes admitiram que raramente ou nunca exigiam o documento fiscal antes da campanha. Esses números demonstram uma quantidade significativa de cidadãos – potencialmente já conscientes - que exerciam a conduta de exigir a nota fiscal alheios à influência da CSNVD.

Tabela 26: Hábito de exigir a nota fiscal antes da campanha

Frequência	N	%	% válido
Sempre	190	48,6	48,8
Às vezes	85	21,7	21,9
Raramente	68	17,4	17,5
Nunca	46	11,8	11,8
Total	389	99,5	100,0
Não informado	2	0,5	-

Fonte: da pesquisa de campo.

A conduta de continuar a exigir a nota fiscal mesmo em caso de descontinuidade da campanha (Tabela 27) foi assinalada por 86,6% dos participantes. Contudo, a análise dessa resposta despartada das outras variáveis relacionadas à conscientização e racionalização econômica se faz insuficiente para inferir que essa proporção de usuários esteja de fato propensa a dar continuidade ao ato de se exigir a nota fiscal em suas compras, sendo mais adequado observá-la à luz dos achados estatísticos a serem apresentados na Seção 7.3 deste trabalho.

Tabela 27: Continuar e exigir a nota fiscal sem os benefícios da campanha?

Resposta	N	%	% válido
Sim	336	85,9	86,6
Não	52	13,3	13,4
Total	388	99,2	100,0
Não informado	3	0,8	

Fonte: da pesquisa de campo.

Acerca do benefício a ser oferecido pela campanha, a grande parte dos usuários (85,8%) se identifica com o atual modelo de bonificação e prefere o recebimento de créditos na forma de dinheiro (Gráfico 9 e Tabela 28). A alegação de alguns pesquisados que assim responderam é que o crédito em dinheiro possibilita maior flexibilidade de uso para o participante. A possibilidade de desconto no IPVA foi marcada por 10,6%, ao passo que a disponibilização de ingressos para cinema, shows e teatros foi assinalada por 3,6% dos participantes.

Gráfico 9: Tipo de benefício que prefere receber

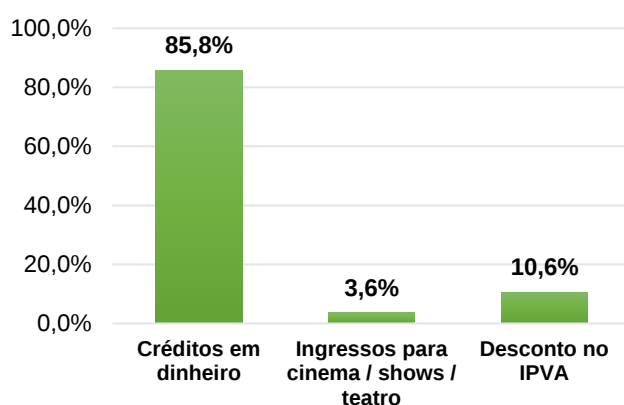


Tabela 28: Tipo de benefício que prefere receber

Benefício	N	%	% válido
Créditos em dinheiro	331	84,7	85,8
Ingressos para cinema / shows / teatro	14	3,6	3,6
Desconto no IPVA	41	10,5	10,6
Total	386	98,7	100,0
Não informado	5	1,3	-

Fonte: da pesquisa de campo.

7.2 AVALIAÇÃO DA CAMPANHA PELOS USUÁRIOS

Para mensurar o grau de satisfação dos usuários com a campanha, solicitou-se ao entrevistado que se desse uma nota, de 1 a 10 (em que 1 estaria nada satisfeito e 10 totalmente satisfeito), sobre três aspectos ligados ao funcionamento da política

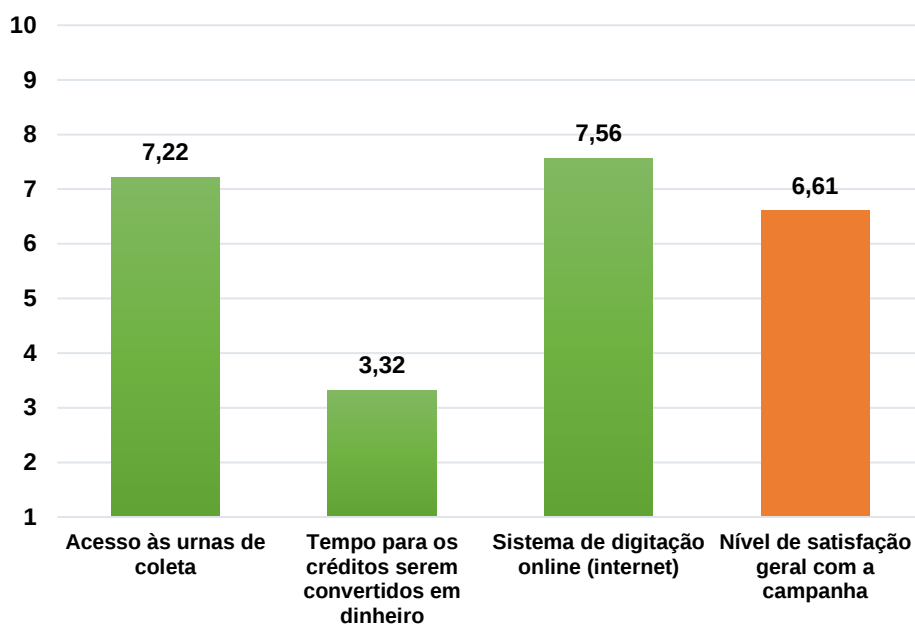
pública (“facilidade de acesso às urnas de coleta da campanha”, “tempo levado para as notas incluídas serem convertidas em dinheiro na conta do participante e facilidade do sistema de digitação online – internet”), bem como em relação a sua percepção geral da CSNVD (“nível de satisfação geral com a Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*”) conforme Quadro 3, já anteriormente apresentado.

Tabela 29: Estatísticas descritivas - avaliação da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*

	N	Mín.	Máx.	Média	Desvio padrão
Acesso às urnas de coleta	387	1	10	7,22	2,743
Sistema de digitação online (internet)	379	1	10	7,56	2,843
Tempo para os créditos serem convertidos em dinheiro	367	1	10	3,32	2,431
Nível de satisfação geral com a campanha	382	1	10	6,61	2,837

Fonte: da pesquisa de campo.

Gráfico 10: Médias das notas de avaliação da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro*



Nota: elaboração do autor.

O acesso às urnas de coleta e o uso do sistema de digitação on-line foram aspectos bem avaliados pelos participantes, tendo apresentado notas médias superiores a sete. Por outro lado, o tempo levado para os créditos serem convertidos em dinheiro mostrou-se o aspecto pior avaliado, com uma nota média de 3,32. Durante o processo de aplicação do *survey*, muitos entrevistados se queixaram que esse tempo de espera cresceu sobretudo a partir de 2015, sendo relatado situações de participantes que aguardam depósitos há mais de um ano.

A nota média para o nível de satisfação geral com a campanha foi de 6,61, revelando um grau de contentamento moderado por parte dos usuários. Levando-se em conta que o tempo levado para a conversão e disponibilização dos créditos em dinheiro apresentou uma avaliação bem abaixo dos demais aspectos, acredita-se que o mesmo tenha exercido considerável influência negativa na avaliação do nível de satisfação geral com a campanha.

Cruzando-se os níveis de satisfação geral obtidos pela campanha com os as características socioeconômicas dos entrevistados (Tabela 30) verifica-se, em geral, variações pouco significativas na nota média de avaliação. Observa-se, contudo, uma tendência de melhor julgamento entre os respondentes com menor renda e escolaridade (à exceção dos pesquisados com mestrado).

As melhores médias de avaliação foram dadas pelos participantes com até 19 anos (9,25), aqueles sem emprego por opção (9,17), autônomos regulares (8,00), e estagiário/aprendiz (nota 8,00 dada pelo único respondente).

Por outro lado, a CSNVD foi pior avaliada pelos doutores (nota 3,00 dada pelo único respondente), os que auferem renda superior a R\$ 11.037,01 (5,10), aqueles em união estável (5,13), servidores públicos (5,71) e pessoas com especialização (5,73).

Tabela 30: Nota média do nível de satisfação geral com a campanha em relação às variáveis socioeconômicas

	Variáveis	N	Nota média	Desvio padrão
Sexo	Masculino	146	6,71	2,68
	Feminino	235	6,53	2,93
Idade	Até 19 anos	4	9,25	0,96
	De 20 a 29 anos	27	6,33	2,92
	De 30 a 39 anos	105	6,31	2,56
	De 40 a 49 anos	94	6,63	2,64
	De 50 a 59 anos	79	6,58	3,04
	Acima de 59 anos	69	7,07	3,09
Estado civil	Solteiro	139	6,85	2,77
	Casado	188	6,62	2,73
	Divorciado	23	6,26	2,96
	Viúvo	13	6,38	3,64
	União estável	16	5,13	3,36
Escolaridade	Fundamental incompleto	9	7,67	3,04
	Fundamental completo	23	6,65	3,52
	Ensino médio incompleto	11	7,09	3,45
	Ensino médio completo	154	6,93	2,71
	Superior incompleto	53	6,49	2,73
	Superior completo	83	6,36	2,88
	Especialização	44	5,73	2,74
	Mestrado	4	7,50	1,00
	Doutorado	1	3,00	-
Renda	Até R\$ 895,00	34	7,24	3,33
	De R\$895,01 a R\$1277,00	74	6,85	2,86
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	64	6,59	2,87
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	85	6,55	2,89
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	58	6,43	2,25
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	32	6,59	2,83
	Acima de R\$11.037,01	20	5,10	3,02
Ocupação	Assalariado com carteira	128	6,70	2,69
	Servidor público	62	5,71	2,94
	Autônomo informal	43	6,67	2,70
	Autônomo regular (paga ISS)	15	8,00	1,46
	Empresário	8	6,38	3,11
	Estagiário/aprendiz	1	8,00	-
	Dona de casa	23	6,26	3,03
	Aposentado/pensionista	63	6,68	3,22
	Sem emprego por opção	6	9,17	0,98
	Desempregado (procurando emprego)	29	6,86	2,79

Fonte: da pesquisa de campo.

7.3 ANÁLISE FATORIAL

Considerando a proposta deste estudo de replicar o desenho de pesquisa utilizado por Silva (2012), as dez variáveis comportamentais descritas na Seção 6.1 deste trabalho (Quadro 4) foram submetidas à análise fatorial de natureza confirmatória. A implementação computacional se deu através do *software Stata*.

A análise fatorial trata-se de uma solução estatística que tomando por base o padrão de correlação existente entre as variáveis originais busca reduzi-las na forma de fatores/componentes explicativos não observáveis a partir daquelas (FIGUEREDO FILHO et.al, 2014; KING, 2015).

Quanto à adequabilidade do tamanho da amostra, bem como a sua relação com o número de variáveis adotadas, diversos autores buscam estabelecer critérios mínimos aceitáveis. Sob o ponto de vista mais exigente, Tabachnick e Fidell (2007) sugerem uma amostra de 300 como tamanho mínimo, ao passo que a razão amplamente utilizada entre o número de casos e variáveis adotadas toma como referência a proporção de 10:1 (COSTELO; OSBORNE, 2005)⁶⁹. Considerando que a amostra deste trabalho é composta de 391 casos e sua razão em relação ao número de variáveis é bem superior à referida, entende-se que os elementos a serem utilizados atendem tais requisitos e mostram-se aptos a produzirem uma solução aceitável.

Das 45 correlações apresentadas pela matriz-R (Tabela 31), 31 são significativas, das quais 28 delas possuem grau de significância a um p-valor <0,001. Destas, tomando por base a interpretação proposta por Cohen (1992)⁷⁰, 6 são correlações de média intensidade e 2 de grande magnitude. Entre essas, destacam-se as correlações entre as seguintes variáveis:

- a) “sempre pede nota fiscal nas compras” e b) “sempre pede nota para garantir direitos como consumidor”: 0,522;

⁶⁹ Considerando levantamento realizado por Costelo e Osborne (2005) junto a 303 artigos que fizeram uso da técnica, 62,9% desses convergem para utilização de razão de 10:1 ou menor entre casos e variáveis.

⁷⁰ Para o autor em questão valores entre 0,10 e 0,29 podem ser considerados pequenos; resultados entre 0,30 e 0,49 podem ser considerados como médios; e escores entre 0,50 e 1 podem ser interpretados como grandes.

- d) “pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos” e h) “pede nota fiscal porque é importante para a sociedade”: 0,520;
- c) “apenas pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal” e e) “pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro”: 0,474; e
- e) “pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro” e f) “recebe nota fiscal de outras pessoas”: 0,417.

Tabela 31: Matriz de correlação (matriz-R)

	<i>a</i>	<i>b</i>	<i>c</i>	<i>d</i>	<i>e</i>	<i>f</i>	<i>g</i>	<i>h</i>	<i>i</i>	<i>j</i>
<i>a</i>	1									
<i>b</i>	0,522**	1								
<i>c</i>	0,011	-0,094	1							
<i>d</i>	0,342**	0,321**	-0,050	1						
<i>e</i>	0,092	0,032	0,474**	0,019	1					
<i>f</i>	0,161**	0,042	0,274**	0,054	0,417**	1				
<i>g</i>	0,206**	0,183**	0,097	0,134**	0,293**	0,373**	1			
<i>h</i>	0,266**	0,247**	-0,127*	0,520**	0,029	-0,021	0,160**	1		
<i>i</i>	0,227**	0,276**	-0,255**	0,220**	-0,183**	-0,058	0,009	0,233**	1	
<i>j</i>	0,162**	0,161**	-0,122*	0,200**	-0,157**	-0,113*	0,035	0,276**	0,341**	1

Nota: elaboração do autor.

**. Correlação significativa ao nível p-valor de 0,01

*. Correlação significativa ao nível p-valor de 0,05

Legenda:

- a)** Sempre pede nota fiscal nas compras
b) Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor
c) Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal
d) Pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos
e) Pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro
f) Recebe nota fiscal de outras pessoas
g) Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal
h) Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade
i) Costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha
j) Continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha

Para fins de verificar a adequação dos dados à implementação da análise fatorial, a Tabela 32 apresenta uma medida Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) de 0,706, considerado bom e indicando que a aplicação da AF é adequada, dado que cada

correlação poderá ser explicada pelas demais variáveis contidas no estudo. Já o teste de esfericidade (BTS) mostrou-se significativo (p -valor $<0,01$), concluindo-se que a análise de fatores se faz apropriada devido à existência de correlação entre as variáveis (FIELD, 2009).

Tabela 32: Medidas de adequação da amostra

Medida Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) de adequação de amostragem		0,706
Teste de esfericidade de Bartlett (BTS)	Qui-quadrado aprox.	732,905
	df	45
	p-valor	0,000

Nota: elaboração do autor.

Tabela 33: Comunalidades

Variáveis	Extração
Sempre pede nota fiscal nas compras	0,506
Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor	0,463
Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal	0,475
Pede nota porque é importante para a arrecadação de	0,493
Pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em	0,642
Recebe nota fiscal de outras pessoas	0,528
Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal	0,414
Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade	0,461
Costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da	0,408
Continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da	0,313

Nota: elaboração do autor.

Em relação às comunalidades (Tabela 33), verifica-se que apenas a variável “continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha” apresenta valor inferior a 0,4, considerado baixo (COSTELO; OSBORNE, 2005). Apesar de inicialmente não ser recomendável sua manutenção na análise, a mesma foi mantida para fins de guardar o rigor metodológico com o desenho de pesquisa que está sendo replicado.

A extração dos fatores foi realizada através da técnica de análise dos componentes principais (ACP). Para fins de simplificar e clarificar a estrutura dos dados os resultados foram submetidos à rotação ortogonal do tipo *Varimax* (COSTELO; OSBORNE, 2005).

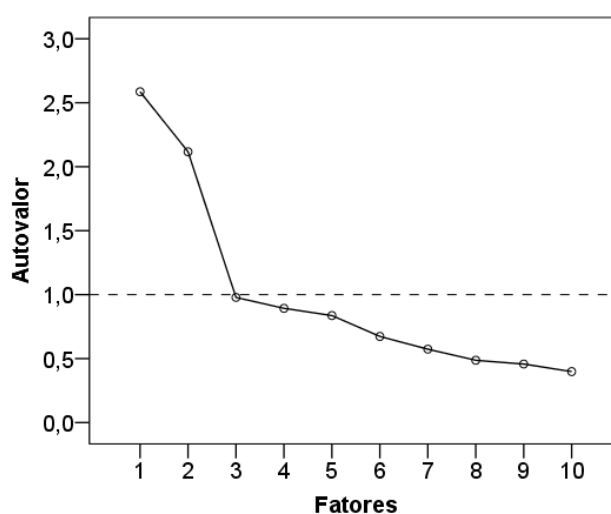
A determinação do número de fatores extraídos tomou como referência, conjuntamente, a regra de Kaiser (na qual só devem ser extraídos fatores/componentes com autovalor superior a 1), a análise gráfica do *Scree plot* (que demonstra a variação dos autovalores em relação aos fatores/componentes, sugerindo nas reduções abruptas a extração dos componentes antes da quebra) e a análise da variância explicada acumulada (FIGUEREDO FILHO et.al, 2014; COSTELO; OSBORNE, 2005).

Tabela 34: Variância total explicada

Fatores	Autovalor Total	% de variância	% cumulativa
1	2,586	25,862	25,862
2	2,116	21,165	47,027
3	0,978	9,782	56,809
4	0,893	8,929	65,738
5	0,836	8,363	74,101
6	0,673	6,732	80,834
7	0,574	5,738	86,572
8	0,487	4,867	91,439
9	0,458	4,575	96,015
10	0,399	3,985	100,000

Nota: elaboração do autor.

Gráfico 11 - Scree plot



Feita as considerações, a Tabela 34 demonstra que apenas 2 fatores obtiveram autovalor superior a 1, que juntos explicam 47,027% da informação total das variáveis observadas. Da análise do Gráfico 7, existe uma queda abrupta ao se comparar os fatores 1 e 2 com os demais, estando ambos posicionados bem acima da linha de corte da regra de Kaiser. Percebe-se, logo, que os três critérios descritos (regra de Kaiser, percentual de variância explicada acumulada, e análise gráfica *Scree plot*) convergem para que sejam extraídos dois fatores da análise.

Tabela 35: Fatores, variáveis, média das respostas e desvio padrão

Fatores	Variáveis	Carga fatorial	Média	Desvio padrão
1	Pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos	0,698	1,74	1,170
	Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade	0,679	1,73	1,179
	Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor	0,673	1,25	0,635
	Sempre pede nota fiscal nas compras	0,670	1,25	0,566
	Costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha	0,576	1,91	1,053
	Continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha	0,503	1,14	0,388
2	Pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro	0,800	2,11	1,440
	Recebe nota fiscal de outras pessoas	0,725	2,48	1,475
	Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal	0,649	3,07	1,568
	Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal	0,567	2,13	1,437

Nota: elaboração do autor.

A Tabela 35 apresenta as variáveis agrupadas para os dois fatores extraídos na análise. O fator 1 é explicado por 25,862% da variância e é formado por seis variáveis: “pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos” (0,698); “pede nota fiscal porque é importante para a sociedade” (0,679); “sempre pede nota para garantir direitos como consumidor” (0,673); “sempre pede nota fiscal nas compras” (0,670); “costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha” (0,576); e “continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha” (0,503).

Já o fator 2 é explicado por 21,165% da variância e é composto de quatro variáveis: “pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro” (0,800); “recebe nota fiscal de outras pessoas” (0,725); “apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal” (0,649); e “orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal” (0,567).

Por meio da aplicação do coeficiente Alfa de Cronbach buscou-se avaliar a confiabilidade do questionário utilizado neste trabalho. Para isso, tal confiabilidade é quantificada, numa escala de 0 a 1, de acordo com a magnitude de correlação existente

entre as perguntas do instrumento analisado (HORA; MONTEIRO; ARICA, 2010; CORTINA, 1993).

Para fins de interpretação do índice, apesar de não se existir um consenso na literatura acerca do assunto, podem ser considerados como valores satisfatórios questionários que apresentem um $\alpha > 0,6$, sendo moderadamente confiáveis aqueles com valores no intervalo entre $0,60 < \alpha \leq 0,75$ (FREITAS; RODRIGUES, 2005). Conforme observa-se nas Tabelas 36 e 37, o fator 1 obteve um $\alpha = 0,709$ ao passo que o fator 2 resultou num $\alpha = 0,655$, ambos valores superiores a 0,6 e revelando, portanto, resultados satisfatórios que credenciam ao instrumento uma confiabilidade moderada.

Tabela 36: Estatísticas de confiabilidade (Fator - 1)

Alfa de Cronbach	Alfa de Cronbach com base em itens padronizados	Nº de itens
0,675	0,709	6

Nota: elaboração do autor.

Tabela 37: Estatísticas de confiabilidade (Fator - 2)

Alfa de Cronbach	Alfa de Cronbach com base em itens padronizados	Nº de itens
0,654	0,655	4

Nota: elaboração do autor.

Ao analisar as Tabelas 38 e 39, verifica-se que a coluna Correlação de item total corrigida de ambos os fatores nos mostra resultados superiores a 0,300, sendo considerados bons, ao passo que da observação dos valores de Alfa C, em caso de exclusão dos itens (5ª coluna), percebe-se que em nenhuma das situações resultaria em níveis de confiabilidade maiores que 0,709 (Alfa C do fator 1) e 0,655 (Alfa C do fator 2) (FIELD, 2009).

Tabela 38: Estatísticas de item-total (Fator - 1)

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Correlação múltipla ao quadrado	Alfa de Cronbach se o item for excluído
Pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos	7,246	6,316	0,525	0,331	0,588
Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade	7,277	6,455	0,502	0,313	0,599
Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor	7,741	8,753	0,443	0,317	0,632
Sempre pede nota fiscal nas compras	7,746	8,964	0,453	0,317	0,635
Costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha	7,067	7,611	0,351	0,177	0,660
Continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha	7,845	9,778	0,353	0,153	0,666

Nota: elaboração do autor.

Tabela 39: Estatísticas de item-total (Fator - 2)

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Correlação múltipla ao quadrado	Alfa de Cronbach se o item for excluído
Pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro	7,673	9,988	0,561	0,335	0,497
Recebe nota fiscal de outras pessoas	7,309	10,394	0,483	0,252	0,552
Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal	6,718	10,891	0,371	0,236	0,632
Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal	7,660	11,828	0,335	0,174	0,650

Nota: elaboração do autor.

Da mesma forma como observado no estudo desenvolvido por Silva (2012) em política pública de mesma natureza, os resultados obtidos através da análise fatorial confirmatória deste trabalho convergem para uma congruência entre as dimensões dispostas no Quadro 4 e os dois fatores extraídos. As variáveis relacionadas às dimensões “conscientização da função social do tributo e conscientização pela campanha” foram aglutinadas no fator 1, enquanto que as variáveis da dimensão “racionalização econômica” correspondem exatamente às agrupadas pelo fator 2.

7.4 INFERÊNCIA ESTATÍSTICA PARA DEFINIÇÃO DA PROPORÇÃO DE PARTICIPANTES CONSCIENTES

Com base na segmentação de padrões obtidas por meio da análise fatorial e replicando o desenho de pesquisa adotado por Silva (2012), foi realizada inferência estatística para definição, dentro da população, das proporções de usuários naturalmente conscientes e conscientizados pela CSNVD.

Nesse sentido, conforme observa-se do Quadro 8, a determinação do que seria o usuário consciente leva em consideração o fato deste responder “sempre” ou “quase sempre” para pelo menos uma das variáveis da dimensão “conscientização da função social do tributo” (todas agrupadas no fator 1) e, concomitantemente assinalar “às vezes”, “quase nunca”, “nunca” ou não ter informado resposta para as variáveis da dimensão “racionalização econômica” (fator 2). As referidas dimensões e suas respectivas variáveis encontram-se dispostas no Quadro 4. A partir dessa primeira segmentação, chega-se ao quantitativo de 44 casos, ou 11,76% de participantes conscientes.

Quadro 8: Determinação do usuário consciente

Fatores	Variáveis	Padrão de resposta
1	Pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos	Sempre ou Quase sempre para pelo menos uma das variáveis (F 1)
	Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade	
	Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor	
	Sempre pede nota fiscal nas compras	
2	Pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro	Nunca ou Quase nunca para todas as variáveis (F 2)
	Recebe nota fiscal de outras pessoas	
	Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal	
	Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal	

Fonte: elaboração do autor

Dentro desse grupo, a diferenciação entre os já conscientes e conscientizados pela CSNVD reside em como o usuário responde à variável “costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha” da dimensão “conscientização pela

campanha”. Logo, considera-se já naturalmente consciente o cidadão que responde sempre para a conduta de pedir a nota fiscal antes da campanha, sendo conscientizado a partir da política aquele que assinalasse para a mesma pergunta quaisquer das demais opções (“às vezes”, “raramente”, “nunca” ou não ter informado resposta). Como resultado dessa segunda segmentação, chega-se a 29 casos de participantes já conscientizados antes da campanha (7,75% da amostra) e 15 casos de cidadãos conscientizados a partir da influência da campanha (4,01% da amostra).

Para fins de estimar o intervalo de confiança dessas proporções da população de usuários da CSNVD do município de Fortaleza utilizou-se a seguinte equação (LEVINE et al 2008):

$$\hat{p} \pm Z \sqrt{\frac{p(1-p)}{n}}$$

Em que:

$$\hat{p} = \text{proporção da amostra} = \frac{p}{n}$$

p = número de itens que possuem a característica

n = tamanho da amostra (casos válidos)

Z = valor crítico da distribuição padronizada

Intervalo de confiança para proporção de “participantes conscientes” (naturalmente conscientes e conscientizados pela campanha):

$$\begin{aligned} Z &= 1,96 & p &= 44 & n &= 374 & \hat{p} &= 0,117647059 \\ 0,117647059 \pm 1,96 \times 0,016660035 &= [0,08499339; 0,15030073] \\ Li &= 0,08499339 = \mathbf{8,49\%} & Ls &= 0,15030073 = \mathbf{15,03\%} \end{aligned}$$

Intervalo de confiança para proporção de participantes “naturalmente conscientes”:

$$\begin{aligned} Z &= 1,96 & p &= 29 & n &= 374 & \hat{p} &= 0,077540107 \\ 0,077540107 \pm 1,96 \times 0,01382933 &= [0,05043462; 0,10464559] \\ Li &= 0,05043462 = \mathbf{5,04\%} & Ls &= 0,10464559 = \mathbf{10,46\%} \end{aligned}$$

Intervalo de confiança para proporção de participantes “conscientizados pela campanha”:

$$\begin{aligned}
 Z &= 1,96 & p &= 15 & n &= 374 & \hat{p} &= 0,040106952 \\
 0,040106952 \pm 1,96 \times 0,01014578 &= [0,02022122; 0,05999268] \\
 Li &= 0,02022122 = \mathbf{2,02\%} & Ls &= 0,05999268 = \mathbf{5,99\%}
 \end{aligned}$$

A partir dos cálculos, constata-se que, para um intervalo de confiança de 95%, a proporção de participantes conscientes está entre 8,49% e 15,03% da população. Já o quantitativo dos cidadãos naturalmente conscientes abrange de 5,04% a 10,46% dos usuários, enquanto que a proporção daqueles conscientizados em face da campanha compreende-se entre 2,02% e 5,99% dos participantes.

De maneira a otimizar o conceito de cidadão consciente proposto por Silva (2012), foi acrescido ao conjunto de condicionantes o fato do usuário responder afirmativamente para a variável “continuará a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha”. Dessa forma, o grupo de cidadãos conscientes passaria para 41 casos, sendo 13 desses conscientizados a partir da CSNVD. Fazendo-se o cálculo do intervalo de confiança para essa nova proporção, o quantitativo de cidadãos conscientizados pela campanha compreende-se entre 1,62% e 5,33% dos participantes:

$$\begin{aligned}
 Z &= 1,96 & p &= 13 & n &= 374 & \hat{p} &= 0,034759358 \\
 0,034759358 \pm 1,96 \times 0,009471481 &= [0,01619526; 0,05332346] \\
 Li &= 0,01619526 = \mathbf{1,62\%} & Ls &= 0,05332346 = \mathbf{5,33\%}
 \end{aligned}$$

Diante dos resultados e considerando que o quantitativo de usuários não conscientes – potenciais indivíduos a serem conscientizados - representa 89,51% (n=350) da população, observa-se que a CSNVD possui um efeito limitado na conscientização de seus participantes acerca da importância social de se exigir o documento fiscal.

7.5 USO DA ANÁLISE FATORIAL PARA MENSURAÇÃO DA PROPORÇÃO DE INDIVÍDUOS CONSCIENTIZADOS: BREVE COMPARATIVO ENTRE O CASO PERNAMBUCANO E CEARENSE

Conforme King (2015), o padrão de replicação permite aos pesquisadores compreender e avaliar melhor a pesquisa existente, dando a possibilidade a esses de selecionar de maneira mais discriminada aspectos úteis ao desenvolvimento de suas próprias agendas. Nesse sentido o referido autor destaca que

O método mais comum e cientificamente produtivo de construção em pesquisa existente é replicar um achado existente – seguindo o caminho exato tomado por um pesquisador anterior, e em seguida, melhorar os dados ou metodologia de uma forma ou outra (p. 385).

Já para Janz (2015), a replicação pode ser entendida como o processo pelo qual hipóteses e achados de uma publicação são reanalisados para confirmar ou contestar os resultados.

Um dos objetivos desse trabalho, portanto, foi replicar o desenho estatístico de análise fatorial adotado por Silva (2012) para mensurar, entre os participantes da política pública pernambucana de incentivo à exigência de documentos fiscais, a proporção de cidadãos conscientizados pela campanha.

Comparando-se a matriz-R do Estudo em Pernambuco com a obtida neste trabalho, contata-se uma correspondência entre as tendências de correlações, tanto em relação ao sentido (se positiva ou negativa) quanto à magnitude. Destaca-se também que as duas correlações de maior valor convergem nos dois estudos, conforme destaque sublinhado no Quadro 9. Por outro lado, a correlação entre as variáveis “apenas pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal” e “pede a nota porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro” ($c \times e$), praticamente inexistente em Pernambuco, apresentou-se expressiva no Estado do Ceará (valores em negrito no Quadro 9).

As duas análises apresentaram bons valores para o KMO (0,765 para a CTCN e 0,706 para CSNVD) e BTS significativos, tendo sido ambas submetidas à extração de variáveis pelo método ACP. Como resultado, foram gerados para a CTCN 3 fatores com autovalor superior a 1, ante 2 fatores extraídos na análise da CSNVD, conforme Tabelas 40 e 41.

Quadro 9: Comparativo entre matriz-R -Todos com a Nota x Sua Nota Vale Dinheiro

matriz-R - Campanha Todos com a Nota										
Var	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j
a	1									
b	<u>0,468</u>	1								
c	-0,063	-0,147	1							
d	0,346	0,464	-0,056	1						
e	0,106	-0,072	0,095	-0,132	1					
f	-0,052	-0,114	0,101	-0,041	0,245	1				
g	0,113	0,154	0,031	0,051	0,235	0,236	1			
h	0,353	0,457	-0,08	<u>0,583</u>	-0,059	-0,112	0,096	1		
i	0,328	0,425	-0,194	0,35	-0,142	-0,198	0,01	0,385	1	
j	0,176	0,399	-0,158	0,247	-0,075	-0,061	0,054	0,284	0,477	1

matriz-R - Campanha Sua Nota Vale Dinheiro										
	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j
a	1									
b	<u>0,522</u>	1								
c	0,011	-0,094	1							
d	0,342	0,321	-0,050	1						
e	0,092	0,032	0,474	0,019	1					
f	0,161	0,042	0,274	0,054	0,417	1				
g	0,206	0,183	0,097	0,134	0,293	0,373	1			
h	0,266	0,247	-0,127	<u>0,520</u>	0,029	-0,021	0,160	1		
i	0,227	0,276	-0,255	0,220	-0,183	-0,058	0,009	0,233	1	
j	0,162	0,161	-0,122	0,200	-0,157	-0,113	0,035	0,276	0,341	1

Fonte: Silva (2012).

Nota: elaboração do autor.

Tabela 40 - Variância total explicada - CTCN

Fatores	Total	% de variância	% cumulativa
1	3,037	30,367	30,367
2	1,549	15,489	45,857
3	1,029	10,294	56,151
4	0,864	8,644	64,795
5	0,819	8,194	72,990
6	0,734	7,345	80,334
7	0,643	6,433	86,767
8	0,517	5,173	91,940
9	0,415	4,151	96,091
10	0,391	3,909	100,000

Fonte: Silva (2012).

Tabela 41 - Variância total explicada - CSNVD

Fatores	Total	% de variância	% cumulativa
1	2,586	25,862	25,862
2	2,116	21,165	47,027
3	0,978	9,782	56,809
4	0,893	8,929	65,738
5	0,836	8,363	74,101
6	0,673	6,732	80,834
7	0,574	5,738	86,572
8	0,487	4,867	91,439
9	0,458	4,575	96,015
10	0,399	3,985	100,000

Nota: elaboração do autor.

Conforme destacado por Silva (2012), o processo de extração em Pernambuco ensejou na supressão da variável “apenas pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal” por possuir carga fatorial inferior a 0,500. Apesar de terem sido gerados três fatores a uma variância explicada de 56,151%, o autor adotou em sua inferência estatística para definição do cidadão consciente apenas os dois primeiros fatores, que juntos explicam 45,857% da análise. No contexto da CSNVD, os dois fatores extraídos apresentaram uma variância explicada acumulada de 47,027%.

A disposição das variáveis entre os respectivos fatores mostrou-se idêntica nas duas análises, à exceção da variável “pediria a nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha”, que fora isoladamente atribuída ao fator 3 dos resultados obtidos na campanha pernambucana.

Em face da não disponibilização da tabela de comunalidades no trabalho publicado por Silva (2012) e devido à impossibilidade de acesso à base de dados daquele estudo, a comparação dessas variáveis ficou inviabilizada.

Acerca da confiabilidade do questionário, a Tabela 42 apresenta os coeficientes Alfa de Cronbach para os fatores utilizados nos dois estudos. Os resultados da análise da CSNVD demonstraram-se mais homogêneos que os obtidos para a CTNC, mostrando-se satisfatórios para o grupo de variáveis dos dois fatores.

Tabela 42: Estatísticas de confiabilidade: CSNVD x CTNC

	Alfa de Cronbach		Alfa de Cronbach com base em itens padronizados		Nº de itens	
	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN
Fator 1	0,675	0,778	0,709	0,780	6	5
Fator 2	0,654	0,476	0,655	0,485	4	3

Fonte: Silva (2012).

Nota: elaboração do autor.

Já as Tabelas 43 e 44 demonstram comparativamente as estatísticas de item-total, por fator extraído, relativa às variáveis dos dois estudos. Verifica-se, nos dois casos, que a remoção de uma das variáveis não repercute em aumento de confiabilidade, na medida em que o novo Alfa de C seria inferior aos apresentados na Tabela 42.

Tabela 43: Estatísticas de item-total: CSNVD x CTCN (Fator - 1)

	Média de escala se o item for excluído		Variância de escala se o item for excluído		Correlação de item total corrigida		Correlação múltipla ao quadrado		Alfa de Cronbach se o item for excluído	
	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN
Pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos	7,246	7,430	6,316	10,690	0,525	0,596	0,331	0,398	0,588	0,726
Pede nota fiscal porque é importante para a sociedade	7,277	7,520	6,455	11,366	0,502	0,613	0,313	0,406	0,599	0,716
Sempre pede nota para garantir direitos como consumidor	7,741	7,890	8,753	12,156	0,443	0,608	0,317	0,382	0,632	0,720
Sempre pede nota fiscal nas compras	7,746	8,070	8,964	13,603	0,453	0,482	0,317	0,260	0,635	0,760
Costumava pedir a nota fiscal nas suas compras antes da campanha	7,067	7,690	7,611	13,251	0,351	0,483	0,177	0,242	0,660	0,759
Continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha	7,845	-	9,778	-	0,353	-	0,153	-	0,666	-

Nota: elaboração do autor.

Tabela 44: Estatísticas de item-total: CSNVD x CTCN (Fator - 2)

	Média de escala se o item for excluído		Variância de escala se o item for excluído		Correlação de item total corrigida		Correlação múltipla ao quadrado		Alfa de Cronbach se o item for excluído	
	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN	CSNVD	CTCN
Pede nota fiscal porque tem o benefício	7,673	5,100	9,988	5,625	0,561	0,307	0,335	0,094	0,497	0,379
Recebe nota fiscal de outras pessoas	7,309	3,990	10,394	4,058	0,483	0,306	0,252	0,095	0,552	0,371
Orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal	7,660	4,800	11,828	4,700	0,335	0,295	0,174	0,088	0,650	0,380
Apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal	6,718	-	10,891	-	0,371	-	0,236	-	0,632	-

Nota: elaboração do autor.

Apesar do caráter exploratório da análise fatorial e das diferenças existentes entre as duas campanhas, nota-se que as variáveis comportamentais utilizadas para identificar padrões de conscientização tributária e racionalidade econômica mostraram-se coerentes. Mesmo com as limitações existentes neste trabalho, os resultados da análise fatorial obtidos na CSNVD não só apontam para as tendências estatísticas encontradas por Silva (2012) como também credenciam a replicação do modelo em políticas públicas similares nos demais estados.

Considerando que os dois estudos adotaram os mesmos critérios inferenciais para a definição do cidadão consciente e cidadão conscientizado a partir da campanha, para um intervalo de confiança de 95% a CTCN apresentou ao todo uma proporção de usuários conscientes entre 5,55% e 10,95%, sendo conscientizados pela política uma proporção de 5,34% a 10,66% dos participantes (SILVA, 2012). A CSNVD, por sua vez, revelou ter uma proporção entre 8,49% e 15,03% de cidadãos conscientes, sendo conscientizados pela campanha uma proporção entre 2,02% a 5,99% de seus usuários. Com isso, percebe-se uma maior adesão de cidadãos naturalmente conscientes na política pública cearense, revelando por outro lado seu efeito limitado em conscientizar os participantes motivados pela racionalidade econômica.

7.6 COMPORTAMENTO DA MORAL FISCAL (*TAX MORALE*) EM RELAÇÃO AOS GRUPOS CONSCIENTIZADOS E NÃO CONSCIENTIZADOS PELA POLÍTICA

Para a aferição da moral fiscal (*tax morale*) dos participantes, os pesquisados foram questionados se deixariam de pagar imposto, se tivessem chance. O nível de moral fiscal, no caso, foi representado pelo percentual de usuários que responderam “nunca” para esta atitude. Essa opção foi assinalada por 60,31% dos participantes da campanha. Considerando apenas o conjunto dos usuários conscientes, esse valor sobe para 82,93%, sendo de 58,79% para grupo dos não conscientes (Quadro 9).

Confrontando-se tais resultados com os dados mais recentes disponibilizados pelo WVS (2010-2014) e *Latinobarómetro* (2012-2013), e se fazendo as devidas transformações nas escalas para fins de viabilizar a comparação, constata-se a partir do Quadro 10 que o nível de moral fiscal dos participantes da CSNVD é inferior aos correspondentes percentuais nacionais obtidos pelas duas bases citadas.

Quadro 10: Nível de moral fiscal entre os participantes da CSNVD
 (“Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?”)

NUNCA		Participantes da CSNVD			SEMPRE	
NUNCA / QUASE NUNCA		ÀS VEZES		SEMPRE / QUASE SEMPRE		
1	2	3	4	5		
60,31%	10,31%	14,69%	4,90%	9,79%		
70,62%			14,69%			
60,31%			9,79%			

NUNCA		Participantes conscientes - CSNVD			SEMPRE	
NUNCA / QUASE NUNCA		ÀS VEZES		SEMPRE / QUASE SEMPRE		
1	2	3	4	5		
82,93%	7,32%	4,88%	2,44%	2,44%		
90,24%			4,88%			
82,93%			2,44%			

NUNCA		Participantes não conscientes - CSNVD			SEMPRE	
NUNCA / QUASE NUNCA		ÀS VEZES		SEMPRE / QUASE SEMPRE		
1	2	3	4	5		
58,79%	10,09%	15,56%	4,90%	10,66%		
68,88%			15,56%			
58,79%			10,66%			

Nota: elaboração do autor.

Contudo, com fins de mensurar os níveis de moral fiscal de acordo com o contexto regional em que se insere a campanha cearense, foram segregados da base do *Latinobarómetro* os casos atinentes à região nordeste do Brasil⁷¹. A partir dessa seleção, verificou-se que o resultado obtido junto aos usuários da CSNVD (60,31%), inclusive entre os participantes não conscientes (58,79%), é superior à correspondente média para a região (46,26%), revelando dessa forma um maior nível de moral fiscal entre os adeptos da política.

⁷¹ Como os dados da base do WVS não se encontram desagregados por localidades dentro dos respectivos países, não foi possível identificar o percentual de moral fiscal para a região nordeste brasileira.

Quadro 11: Níveis de moral fiscal no Brasil, obtidos pela WVS e *Latinobarómetro*
("Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?")

WVS - Brasil (2012-2014)									
NUNCA				SEMPRE					
NUNCA / QUASE NUNCA				ÀS VEZES		SEMPRE / QUASE SEMPRE			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
65,4%	5,5%	4,4%	2,7%	6,3%	3,1%	1,7%	2,5%	1,1%	6,0%
78,0%				11,3%					
70,9%				7,1%					

Latinobarómetro - Brasil (2012-2013)									
NUNCA				SEMPRE					
NUNCA / QUASE NUNCA				ÀS VEZES		SEMPRE / QUASE SEMPRE			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
50,48%	12,93%	7,86%	7,25%	8,73%	4,54%	3,06%	0,03%	0,79%	1,66%
78,52%				5,53%					
63,41%				2,45%					

Latinobarómetro - Região NE - Brasil (2012-2013)									
NUNCA				SEMPRE					
NUNCA / QUASE NUNCA				ÀS VEZES		SEMPRE / QUASE SEMPRE			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
36,39%	9,86%	10,54%	6,80%	11,22%	8,50%	7,14%	5,44%	1,70%	2,38%
63,61%				16,67%					
46,26%				4,08%					

Fonte: WV6_Data_spss_v_2016_01_01 (Spss SAV); (2010-2014); *Latinobarómetro* (2013).

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através de inferências estatísticas, que tomaram como base o resultado de análise fatorial realizada junto a um grupo de dez variáveis comportamentais, foi possível estimar que a Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* conscientiza o cidadão quanto à importância social de se exigir a nota fiscal numa proporção que varia entre 2,02% e 5,99% da população de seus participantes ativos, residentes no Município de Fortaleza (CE). Ou seja, existe evidência de que a campanha influencie na conscientização tributária de seus usuários, contudo, de forma bastante limitada.

As características socioeconômicas dos participantes se revelaram representativas na maioria das categorias. Como perfil predominante, os usuários são em grande parte pessoas do sexo feminino (61,8%), de 30 a 39 anos (27,4%), casados (49,6%), com ensino médio completo (40,9%), com renda entre R\$ 1.865,01 e R\$ 3.118,00 (23,3%) e assalariados com carteira (33,8%).

Ainda se levando em conta o agrupamento das variáveis comportamentais na forma de fatores, buscou-se estabelecer dentro da amostra de participantes a inferência de perfis de usuários de acordo com suas percepções sobre a conduta de se exigir o documento fiscal. Percebeu-se, portanto, basicamente três tipos/perfis de participantes, a saber:

- a) Participante consciente acerca de seus direitos como consumidor: aquele que possui o hábito de exigir a nota fiscal independentemente da CSNVD (exigia antes e continuaria a exigir sem os benefícios dela), mas que não necessariamente implique que tal usuário seja consciente quanto à importância social do tributo. São usuários que “sempre” ou “quase sempre” pedem a nota com o intuito de garantir seus direitos individuais na qualidade de consumidor. Exigem a nota fiscal, por exemplo, para fins de garantir o direito de propriedade e/ou garantia legal dos produtos por eles adquiridos ou pedem a nota para fins de planejamento financeiro;
- b) Participante institucionalmente consciente: aquele que possui o hábito de exigir a nota fiscal, mostrando-se consciente da importância social do tributo. Em geral são usuários que responderam “sempre” ou “quase sempre” para as

variáveis (1) “pede nota porque é importante para a arrecadação de impostos”, “pede nota fiscal porque é importante para a sociedade” e (2) “pede a nota porque acredita que os impostos são usados para melhorar os serviços públicos”. Demonstram compreender a relação entre a exigência do documento fiscal, seu impacto na arrecadação e crença na consequente aplicação desses recursos na forma de bens e serviços públicos;

- c) Participante economicamente racional: aquele que se encontra na campanha precipuamente pela perspectiva do benefício oferecido. São usuários que em via de regra assinalaram “sempre” ou “quase sempre” para as variáveis (1) “apenas nota fiscal para obter um ganho pessoal”, (2) “pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro”, (3) “recebe nota fiscal de outras pessoas”, (4) “orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal”. Em sua grande maioria preferem o benefício em dinheiro e depositam, geralmente de forma mensal ou bimestral, grandes volumes de documentos fiscais (muitos desses recebidos de outras pessoas). Nesse contexto, ficou claro na aplicação do *survey* a existência de participantes que fazem da campanha um instrumento/fonte de renda complementar.

No que se refere ao grau de satisfação dos usuários com a CSNVD, os resultados demonstraram-se apenas razoáveis, merecendo atenção por parte da coordenação da campanha no sentido de promover melhorias no processo de conversão dos créditos em dinheiro. A indesejada demora na conversão dos créditos foi evidenciada pela baixa média de avaliação quanto a esse quesito. Quando da aplicação do questionário, vários pesquisados afirmaram participar regularmente da campanha em tempos superiores a 1 ano sem até aquela data terem recebido qualquer tipo de benefício.

Em relação à replicação do desenho de pesquisa adotado na Campanha *Todos com a Nota* (PE) para fins de mensurar a proporção de participantes por ela conscientizados, os resultados obtidos na análise da Campanha *Sua Nota Vale Dinheiro* mostraram-se, sob o ponto de vista estatístico, em grande parte coerentes com o modelo original. Diante disso, foi possível avaliar comparativamente a proporção de participantes conscientizados pelas duas campanhas, revelando-nos evidências de que a CTCN conscientizou uma maior parcela de seus usuários, ao passo que a

CSNVD atraiu para sua base de participantes um maior número de cidadãos naturalmente conscientizados.

Políticas dessa natureza possuem outros atributos também perseguidos pelas administrações tributárias que vão além do estímulo à cidadania fiscal. Configuram-se como instrumentos disseminadores de risco fiscal, na medida em que a exigência da nota por parte do cliente constrange e deixa vulnerável a denúncias o estabelecimento que se encontra irregular, induzindo dessa forma ao aumento da formalização. Consequentemente, vários estudos têm demonstrado a relevância desse tipo de campanha no incremento da arrecadação, inclusive em relação ao caso específico da CSNVD⁷².

Analisando de uma forma rasa, tal modelo de política consiste em reforçar positivamente a conduta do participante através do apelo racional (benefícios na forma de prêmios, ingressos ou dinheiro). Estimular a exigência da nota fiscal, por si só, atende os propósitos também racionais da administração tributária de potencialmente incrementar a arrecadação e otimizar o nível de detecção de seu aparato fiscalizatório. Todavia, tal conduta reforçada só se traduzirá em hábito na medida em que ela seja relevante para o indivíduo mesmo sem a recompensa. Ou seja, campanhas dessa natureza criam um ambiente de cumprimento favorável ao processo de conscientização da importância social do tributo mas não é, apenas sob o aspecto de distribuir benefícios a seus participantes, suficiente para fomentar a cidadania fiscal. Nesse sentido, o processo de educação fiscal se torna decisivo para a construção de uma conduta consciente sob o prisma tributário.

No âmbito da CSNVD, existe a previsão legal de interação entre essa e o Programa de Educação Fiscal do Ceará⁷³. Contudo, refere-se à capacitação de participantes do módulo social e, ainda assim, não foi até então implementada.

Ao nosso ver, mesmo que tais políticas públicas sirvam de subsídio a diversos propósitos das administrações tributárias, a falta de ações de educação fiscal agregadas ao processo de participação dos usuários nesses programas, bem como a não comunicação dessas políticas com os respectivos PEFs estaduais, subutilizam a

⁷² (TOPORCOV,2010); (BARROS, 2010); (PALÁCIO, 2012).

⁷³ O art. 34, inciso VII, do Decreto 31.603/2014 dispõe que compete à Célula de Educação Fiscal e Responsabilidade Socioambiental: "IV - capacitar as instituições beneficiárias da Campanha Sua Nota Vale Dinheiro para o fortalecimento da cidadania fiscal no Estado do Ceará" (CEARÁ, 2014).

oportunidade de conscientizar novos cidadãos e, conseqüentemente, diminuem o potencial transformador dessas campanhas.

Considerando o fato da amostra centralizar-se na capital cearense, mesmo esta sendo representativa em relação a população total de participantes da CSNVD, para um diagnóstico mais preciso sugere-se a implementação de pesquisa de campo em toda área de abrangência da política.

Da mesma maneira, torna-se relevante o desenvolvimento de outros estudos de replicação em políticas públicas de mesma natureza (preferencialmente em programas que ofereçam o mesmo tipo de benefício), seja para confirmação da eficácia do modelo de pesquisa adotado, seja para otimiza-lo como possível instrumento de comparação entre campanhas/programas que incentivam a exigência da nota fiscal.

Também sugerimos a realização de estudos mais aprofundados no sentido de identificar a influência desse tipo de política pública no nível de moral fiscal de seus participantes.

REFERÊNCIAS

- ALAGOAS. Lei nº 6.991, 24 de outubro de 2008. *Dispõe sobre a criação do programa de estímulo à cidadania fiscal do Estado de Alagoas, e dá outras providências*. DOE, Maceió, 28 out. 2008. Ano XCVI - Número 202. p. 01.
- ALEXANDRE, RICARDO. *Direito Tributário Esquemático*, 4. ed. s.l.: Método, 2010.
- ALLINGHAM, M. G.; AGNAR, S. Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*. v. 1,3-4, p. 323-338,1972.
- ALM, J.; MCCLELLAN, C. Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective. *Kyklos*. Malden, v. 65, p. 1–17, 2012.
- AMARO, L. *Direito tributário brasileiro / Luciano Amaro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- AMAZONAS. Lei nº 4.174 de 04 de maio de 2015. *Institui o Programa Estadual de Cidadania Fiscal*. DOE, Manaus, 04 maio 2015. p. 02. Disponível em: < http://online.sefaz.am.gov.br/silt/Normas/Legisla%C3%A7%C3%A3o%20Estadual/Lei%20Estadual/Ano%202015/Arquivo/LE%204.174_15.htm > Acesso em: 22 maio 2016.
- AMORIM, F. M. W.; WEYNE, W. M. M. *SEFAZ: Tributo à História*. Fortaleza: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, 2006.
- ARAÚJO, J. M. B.; FERREIRA JUNIOR, R. R. *O Ciclo Econômico da Teoria Schumpeteriana e as Crises Financeiras*. In: Encontro Nacional de Economia Política, 16., 2011, Uberlândia, MG. Disponível em: <<http://www.sep.org.br/artigos/download?id=1798>>. Acesso em: 22 maio 2016.
- AZAR, K.; GERSTENBLUTH, M.; ROSSI, M. *Moral Fiscal en el Cono Sur. Desarrollo y sociedad*. p. 43 – 69. 2010.
- BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO (BID). *Avaliação da estrutura e do desempenho do sistema tributário Brasileiro - Livro branco da tributação Brasileira*, 2013. Disponível em <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=37733219>
- BACKHAUS, J. Editorial - Fiscal sociology: Guest editor's introduction. *Journal of Economic Behavior & Organization*, v. 59, p. 457–459, 2006.
- BANDIERA, O.; PRAT, A.; VALLETTI, T. Active and Passive Waste in Government Spending: Evidence from a Policy Experiment. Roma: *American economic review*, v.99, n.4, set./2009. Disponível em < <http://www.econ.upf.edu/docs/seminars/valletti.pdf> > Acesso em 06 set. 2015.
- BARROS, L. M. S. *“Programa Sua Nota Vale Dinheiro” na Arrecadação do Estado do Ceará*. 2010. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia do Setor Público da Universidade Federal do Ceará), Fortaleza, Ceará, 2010.

BARROS, R. V. *A educação fiscal brasileira como ferramenta aplicada da sociologia fiscal. Pesquisa em Desenvolvimento GT27: Sociologia Econômica*. In: Congreso de la Asociación Latinoamericana de Sociología. 29., 2013, Santiago. - Disponível em: <http://actacientifica.servicioit.cl/biblioteca/gt/GT27/GT27_ValencioBarros.pdf> . Acesso em: 22 maio 2016.

BATISTA, E. L. *O programa de educação fiscal “Sua Nota Vale Dinheiro” como instrumento de projeto piloto de conscientização no Estado do Ceará*. 2013. 37 f. Dissertação, (Mestrado profissional em economia do curso de pós-graduação em economia- CAEN), Universidade Federal do Ceará - UFC, 2013.

BECKER, G. S. Crime and Punishment: An Economic Approach. *Journal of Political Economy*, v. 76 (2), p. 169-217, 1968.

BERGMAN, M.; NEVAREZ, A. Evadir o pagar impuestos? Uma Aproximación a los mecanismos sociales del cumplimiento. *Política y gobierno*. V. XII, núm. 1, p. 9-40, 1 semestre de 2005.

BLAUFUS, K.; BRAUNE, M; HUNDSDOERFER, J; JACOB, M. Self-serving bias and tax morale. *Economics Letters*. v.131, p. 91–93, 2015.

BORBA, C. Direito Tributário. *Elsevier*. 25 ed. Rio de Janeiro, 2011

BORDIN, L. C. V. *Formação tributária do Brasil e a carga fiscal*. Forum of Federations. S.l; abril, 2003. Disponível em <<http://docplayer.com.br/10584934-Formacao-tributaria-brasileira-e-a-carga-fiscal-sumario.html>> Acesso em: 19 abr. 2016.

BORGES, E. F. et al. Educação Fiscal, Terceiro Setor e Funções De Governo: Uma Análise da Influência do Programa de Educação Fiscal do RN nos Indicadores das Funções de Governo dos Municípios. *REUNIR – Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*. v.3, nº 4, p. 39-61, Set./Dez 2013.

BRANCO, M. C. Primeiros esboços para uma Antropologia Fiscal. In: SANTOS, A. C.; LOPES, C. M. da M. (Coord.) In: *Fiscalidade – Outros Olhares*. 2. ed. Porto: Vida Económica, 2013.

BRASIL. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil*. Promulgada em 24 de fevereiro de 1891. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm> Acesso em: 22 maio 2016.

_____. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil*. Promulgada em 16 de julho de 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm> Acesso em: 22 maio 2016.

_____. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil*. Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm > Acesso em: 22 maio 2016.

_____. *Constituição dos Estados Unidos do Brasil*. Promulgada em 18 de setembro de 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm> Acesso em: 22 maio 2016.

_____. *Constituição Política do Império do Brasil*. Promulgada em 25 de março de 1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm> Acesso em: 22 maio 2016.

_____. Direção Geral da Fazenda Nacional. Assessoria de Estudos, Programação e Avaliação. *78 Anos de Receita Federal 1890/1967*. Rio de Janeiro, 1968. Não paginado. Disponível em: <<https://archive.org/stream/78anosdereceitaf00mini#page/n5/mode/2up>>. Acesso em: 22 maio 2016.

_____. Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. *Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm> Acesso em: 16 ago 2016.

_____. Ministério da Fazenda. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros (CETAD). *Carga Tributária no Brasil – 2014 (Análise por Tributo e Bases de Incidência)*, 2015. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10-2015-carga-tributaria-2014/view>> Acesso em: 22 maio 2016.

_____. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. *Educação fiscal no contexto social / Programa Nacional de Educação Fiscal*. 3 ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2008.

_____. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária (ESAF). Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF. *Função social dos tributos*. 4 ed. Brasília: ESAF, 2009.

_____. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. *Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF*. Documento Base. 2ª ed. Brasília: GEF/ESAF, 2015.

BRIZI, A.; GIACOMANTONIO, M.; SCHUMPE, B. M.; MANNETTI, L. Intention to pay taxes or to avoid them: The impact of social value orientation. *Journal of Economic Psychology*, v. 50, p. 22–31, 2015.

CAMPBELL, J. L. The State and the Fiscal Sociology. *Annu. Rev. Sociol.* v. 19, p.163-185, 1993.

CARLSON R. H. A Brief History of Property Tax. *Fair & Equitable*. v. 2, p. 3-9, fev./2005.

CEARÁ. Decreto nº 31.603, de 08 de outubro de 2014. *Altera a estrutura organizacional e aprova o regulamento da Secretaria da Fazenda (SEFAZ)*. DOE Nº 190, 10 out. 2014. p. 02-18.

_____. Decreto nº 27.797, de 20 de maio de 2005. *Institui a campanha denominada Sua Nota Vale Dinheiro a ser executada no território cearense, e dá outras providências*. DOE, 24 maio 2005.

_____. Decreto nº 25.326, de 23 de dezembro de 1998. *Aprova a estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda, e dá outras providências*. DOE, 26 dez. 1998.

_____. Decreto nº 28.900, de 27 de dezembro de 2007. *Aprova a estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda, e dá outras providências*. DOE Nº185, 28 dez. 2007.

_____. Decreto nº 29.177, de 08 de fevereiro de 2008. *Altera dispositivos do Decreto nº 27.797, de 20 de maio de 2005, que instituiu a campanha denominada Sua Nota Vale Dinheiro*. DOE, 11 fev. 2008.

_____. Decreto nº 31.220 de 03 de junho de 2013. *Altera os dispositivos do Decreto nº 27.797, de 20 de maio de 2005, que instituiu a campanha denominada “Sua Nota Vale Dinheiro”, do Decreto nº 28.752, de 11 de junho de 2007, e dá outras providências*. DOE, 06 jun. 2013.

_____. Decreto nº 31.235 de 21 de junho de 2013. *Altera dispositivos do Decreto nº 27.797, de 20 de maio de 2005, que instituiu a campanha denominada “Sua Nota Vale Dinheiro”, e dá outras providências*. DOE, 26 jun. 2013.

_____. Lei nº 13.568, de 30 de dezembro de 2004. *Institui o programa de incentivo ao consumidor de exigência do documento fiscal*. DOE, 30 dez. 2004.

_____. *Localização das Urnas*. Disponível em: <http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/suanota/gerados/localizacao_urnas.asp> Acesso em: 20 abr. 2016.

_____. *Relatório Gerencial Diário da coordenação da campanha*. Data de emissão: 21 jul. 2015. COHEN, J. Statistical power analysis. *Current directions in psychological science*. v. 1, n. 3, p. 98-101, 1992.

CORBARI, E. C. Accountability e Controle Social: Desafio à Construção da Cidadania. *Cadernos da Escola de Negócios da UniBrasil* Jan/Jun 2004 . pp 99 – 111. Disponível em: <http://revistas.unibrasil.com.br/cadernosnegocios/index.php/negocios/article/view/14/13>. Acesso em: 06 set. 2015.

CORTINA, J. M. What is coefficient alpha? An examination of theory and applications. *Journal of Applied Psychology*. v. 78, p. 98 - 104. 1993.

COSTELLO, A. B.; OSBORNE, J. W. Best practices in exploratory factor analysis: Four recommendations for getting the most from your analysis. *Practical Assessment Research & Evaluation*. v. 10, n. 7, p. 13-24, 2005.

DEL CARPIO, L. Are the neighbors cheating? Evidence from a social norm experiment on property taxes in Peru. *Work. Pap., Princeton Univ.*, Princeton: NJ, 2013. Disponível em: <http://www.insead.edu/sites/default/files/assets/dept/aa/ac/docs/DEL_CARPIO_L

ucia_-Are_the_Neighbors_Cheating-Evidence_from_a_Social_Norm.pdf>. Acesso em: 06 set. 2015.

DHAMI, S.; AL-NOWAIHI, A. Why do people pay taxes? Prospect theory versus expected utility theory. *Journal of Economic Behavior & Organization*. v. 64, p. 171–192, 2007.

DISTRITO FEDERAL. Lei Distrital nº 4.159 de 13 de junho de 2008. *Dispõe sobre a criação do programa de concessão de créditos para adquirentes de mercadorias ou bens e tomadores de serviços, nos termos que especifica*. DODF, Brasília, nº 114, 16 jun. 2008. p. 01-02.

DULLECK, U. et al. Tax compliance and psychic costs: Behavioral experimental evidence using a physiological marker. *Journal of Public Economics*. v. 134, p. 9–18, 2016.

DWENGER, N.; KLEVEN, H.; RASUL, I.; RINCKE, J. Extrinsic and intrinsic motivations for tax compliance: evidence from a field experiment in Germany. *American Economic Journal: Economic Policy*. 2014. Não publicado,

FARIA, C. A. P. A política da avaliação de políticas públicas. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*. São Paulo, v. 20, n. 59, p. 97-169, 2005.

FARIA, C. A. P. Idéias, conhecimento e políticas públicas: Um inventário sucinto das principais vertentes analíticas recentes. *Revista brasileira de ciências sociais*. São Paulo, v. 18 n. 51. p. 21-29, fev. 2003.

FIELD, A. *Descobrimdo a estatística usando SPSS*. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FIGUEIREDO FILHO, D. B. et al. Análise fatorial garantida ou o seu dinheiro de volta: uma introdução à redução de dados. *Revista Eletrônica de Ciência Política*, v. 5, n. 2, 2014. p. 185-211.

FREITAS, A. L. P., RODRIGUES, S. G. A avaliação da confiabilidade de questionário: uma análise utilizando o coeficiente alfa de Cronbach. In: *SIMPEP*, 12., 2005, Bauru, SP.

FREY, K. Políticas públicas: um debate conceitual e reflexões referentes à prática da análise de políticas públicas no brasil. *Planejamento e políticas públicas*, v. 21, p. 211-259, jun. / 2000.

GALLO, M. F., PEREIRA, C. A.; LIMA, E. M. *Mensuração da Carga Tributária Efetiva: Existem Divergências entre os Enfoques Econômico e Contábil?* In: 30.º Encontro da ANPAD, 2006, Salvador/BA, 2006. Disponível em <www.anpad.org.br/enanpad/2006/dwn/enanpad2006-fica-2412.pdf>. Acesso em: 04 ago. 2015.

GANGL, K; HOFMANN, E.; KIRCHLER, E. Tax authorities' interaction with taxpayers: A conception of compliance in social dilemmas by power and trust. *New Ideas in Psychology*. n.37, p.13 – 23, 2015.

GAUDERETO, H. M. *Um breve estudo sobre administração tributária*. SindiFisco – MG. Belo Horizonte, 2005. Disponível em: <<http://www.sindiFiscomg.com.br/estudos/text.hugo.mescoli.16052008.html>>. Acesso em: 04 ago. 2015.

GOIÁS. Lei nº 18.679 de 26 de novembro de 2014. *Institui o Sistema Estadual de Cidadania Fiscal e o Programa de Cidadania Fiscal - Nota Fiscal Goiana, e dá outras providências*. DOE, Goiânia, 03 dez. 2014. Disponível em: <http://www.gabinetecivil.go.gov.br/pagina_leis.php?id=11756> Acesso em: 22 maio 2016.

GOMES, A. H. T. *Tributação e sonegação fiscal - Um Estudo do Comportamento do Estado ante a Sonegação Fiscal*. Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Direito Constitucional da Universidade de Fortaleza - UNIFOR, 2006.

GRZYBOVSKI, D.; HAHN, T. G. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. *Rev. Adm. Pública*, Rio de Janeiro, v. 40, n. 5, out. 2006. Disponível em <www.scielo.br/pdf/rap/v40n5/a05v40n5.pdf>. Acesso em: 06 set. 2015.

HORA, H. R. M.; MONTEIRO, G. T. R.; ARICA, J. Confiabilidade em Questionários para Qualidade: Um estudo com o Coeficiente Alfa de Cronbach. *Produto & Produção*, v.11, n.2, p.85 - 103, 2010.

IWAI, T. Orientação de valor social, sistema de valores e comportamento cooperativo: um estudo experimental. *RAM, Rev. Adm. Mackenzie*, São Paulo, v. 17, n. 1, p. 82-111, 2016. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S167869712016000100082&lng=en&nrm=iso>. Acesso em 20 maio 2016.

JANZ, N. Bringing the Gold Standard into the Classroom: Replication in University Teaching. *International Studies Perspectives*, 0, p. 01-16, 2015.

JUNQUEIRA, M. O. O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008). *Rev. bras. Ci. Soc.*, São Paulo, v. 30, n. 89, p. 93-113, out. 2015. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-69092015000300093&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 20 maio 2016.

KARNAL, L.; PURDY, S.; FERNANDES, L. E.; DE MORAIS, M. V. *A história dos Estados Unidos das origens ao século XXI*. São Paulo: Contexto, 2007.

KASPER, M.; KOGLER, C.; KIRCHLER, E. Tax policy and the news: An empirical analysis of taxpayers' perceptions of tax-related media coverage and its impact on tax compliance. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, v. 54, p. 58–63, 2015.

KING, G. How not to lie with statistics: Avoiding common mistakes in quantitative political science. *American Journal of Political Science*, p. 666-687, 1986. Disponível em: <<http://gking.harvard.edu/files/mist.pdf>> Acesso em: 18 fev. 2015.

_____. Replicação, replicação. *Revista Eletrônica de Ciência Política*, vol. 6, n. 2, p. 382 – 401, 2015.

KOUNTOURIS, Y.; REMOUNDOUI, K. Is there a cultural component in tax morale? Evidence from immigrants in Europe. *Journal of Economic Behavior & Organization*. v. 96, p.104– 119, 2013.

LEVINE, D. M.; STEPHAN, D. F.; KREHBIEL, T.; BERENSON, M. L. *Estatística: teoria e aplicações*. Rio de Janeiro: LTC, 2008.

LINDBLOM, C. Muddling through 1: a ciência da decisão incremental. In *Políticas Públicas e Desenvolvimento. Bases Epistemológicas e Modelos de Análise*. Francisco G. Heidemann e José Francisco Salm (orgs.) 2 ed., Brasília: UnB, p. 161-180, 2010.

LISI, G. Tax morale, tax compliance and the optimal tax policy. *Economic Analysis and Policy*, v. 45, p. 27–32, 2015.

LLACER, T. RESENTIMIENTO FISCAL - Una propuesta de mecanismo explicativo de la relación entre la edad y la moral fiscal. *Revista Internacional de Sociología (RIS)*, v.72, n. 1, p.35-56, 2014.

LUTTMER, E. F. P e SINGHAL, M. Tax Morale. *Journal of Economic Perspectives*, v. 28, n. 4, p.149–168, 2014.

MACHADO, H. B. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Malheiro Editores, 2004.

MACHADO, S. M. O. (coord.) *15 anos do programa de educação fiscal do Estado do Ceará: Memórias e Perspectivas*. 1 ed. Fortaleza: Edições Fundação Sintaf, 2014. p. 12-19.

MARANHÃO. Lei nº 10.279 de 10 de julho de 2015. *Dispõe sobre a criação do Programa de Estímulo à Cidadania Tributária do Estado do Maranhão (“NOTA LEGAL”)*. DOE, São Luis, 10 jul 2015. Disponível em: < http://notalegal.sefaz.ma.gov.br/wp-content/uploads/2015/09/LEI-10.279_15.pdf > Acesso em: 22 maio 2016.

MARTIN, I. W.; PRASAD, M. Taxes and Fiscal Sociology. *The Annual Review of Sociology*, v. 40, p. 331–45, 2014.

MASCAGNI, G.; MOORE, M.; MCCLUSKEY, R. European parliament. *Study- tax revenue mobilisation in developing countries: issues and challenges*. Bélgica, Abr. 2014. Disponível em: <[http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/etudes/join/2014/433849/EXPO-DEVE_ET\(2014\)433849_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/etudes/join/2014/433849/EXPO-DEVE_ET(2014)433849_EN.pdf)>

MATTOS, E.; ROCHA, F.; TOPORCOV, P. Programas de incentivos fiscais são eficazes?: evidência a partir da avaliação do impacto do programa nota fiscal paulista sobre a arrecadação de ICMS. *Revista Brasileira de Economia*, v. 67, n. 1, p. 97-120, 2013.

MELO, M. A.; BARRIENTOS, A.; COELHO, A. C. *Taxation, redistribution and the social contract in Brazil*. 2014. Disponível em: <http://www.brazil4africa.org/wp-content/uploads/publications/working_papers/IRIBA_WP11_Taxation_Redistribution_and_the_Social_Contract_in_Brazil.pdf> Acesso em 15 abr. 2016.

MOREIRA, J.B.. Fundamentos da equidade no direito tributário brasileiro. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 130, p. 12-39, 1977.

MUNFORD, A. Towards a fiscal sociology of tax credits and the Fathers' rights movement. *Social & Legal Studies*, p. 17(2), p.217-235, 2008.

MUSGRAVE, R. A. Schumpeter's crisis of the tax state: an essay in fiscal sociology. *J Evol Econ*, v. 2, p. 89-113, 1992.

NOGUEIRA, R. W. L. Ética tributária e cidadania fiscal. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, 2002. Disponível em: < <http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/20414-20415-1-PB.htm>> Acesso em: 22 de maio de 2016.

OLIVEIRA, L. C. D. *Da cidadania fiscal à cidadania cultural: (teoria da educação fiscal)*. 2012. 144 f. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional), Universidade de Fortaleza, 2012.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OECD). *Comunicado de Imprensa – OCDE - América Latina e o Caribe: A receita tributária tem ligeiro crescimento, mas permanece bem abaixo dos níveis da OCDE*. 2016. Disponível em <<http://www.oecd.org/tax/tax-policy/america-latina-e-o-caribe-a-receita-tributaria-tem-ligeiro-crescimento-mas-permanece-bem-abaixo-dos-niveis-da-ocde.htm>>. Acesso em 20 abr. 2016.

_____. OECD. *El proyecto BEPS y los países en desarrollo: de las consultas a la participación*. 2014 Disponível em: < <http://www.oecd.org/ctp/estrategia-fortalecimiento-paises-en-desarrollo.pdf> > Acesso em: 22 maio 2016.

_____. OECD. *Tax and Development: What Drives Tax Morale?* 2013. Disponível em: < http://www.oecd.org/ctp/tax-global/TaxMorale_march13.pdf > Acesso em: 10 de julho de 2015.

_____. OECD. *Revenue Statistics 2015*. Paris: OECD Publishing, 2015. Disponível em <<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-19963726.htm>>. Acesso em: 22 maio 2016.

PALÁCIO, M. I. H. *O IMPACTO DO PROGRAMA SUA NOTA VALE DINHEIRO SOBRE A ARRECADAÇÃO DO ICMS NO ESTADO DO CEARÁ*. 2012. 44 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia do Setor Público), Universidade Federal do Ceará, 2012.

PARANÁ. Lei nº 18.451, de 06 de abril de 2015. *Criação do Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal do Estado do Paraná e adoção de outras providências*. DOE nº 9426, Curitiba, 07 abr. 2015. Disponível em: <

http://www.notaparana.pr.gov.br/arquivos/File/Lei_18451_2015.pdf > Acesso em: 22 maio 2016.

PERNAMBUCO. Lei n.º 13.227, de 10 de maio de 2007. *Autoriza a instituição de Campanha, a ser desenvolvida no âmbito do Estado de Pernambuco*. DOE, 11 maio 2007. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/Leis_Tributarias/2007/Lei13227_2007.htm>. Acesso em: 22 maio 2016.

PIATTI, M.; SCHAFFNER, M.; TORGLER, B. *UNDERSTANDING WHAT DRIVES TAX MORALE*. In: PNG Taxation Research and Review Symposium, 2014, Port Moresby. Disponível em: <http://taxreview.gov.pg/wp-content/uploads/2014/09/nri.tax_.symposium_tax.morale.paper_.pdf>. Acesso em 22 maio 2016.

PIAUÍ. Lei nº 6.661 de 10 de junho de 2015. *Dispõe sobre a criação do PROGRAMA DE ESTÍMULO À CIDADANIA FISCAL DO ESTADO DO PIAUÍ*. DOE Nº 106, 10 jun. 2015. p. 01. Disponível em: <<http://www.sefaz.pi.gov.br/phocadownload/Leis/062015/12062015/lei%206.661.pdf>>

PINHEIRO, E. *Legislação fiscal do Estado do Ceará*. Fortaleza: gráfica LCR, 2006.

PUTNAM, R. *Comunidade e Democracia*. Rio de Janeiro: FGV, 2006

RIBEIRO, M. F. M.; GESTEIRO, N. P. A busca da cidadania fiscal no desenvolvimento econômico: função social do tributo. In: SANTOS, A. C.; LOPES, C. M. da M. (Coord.) In: *Fiscalidade – Outros Olhares*. 2. ed. Porto: Vida Económica, 2013.

RIO GRANDE DO NORTE. Lei n.º 8.486, de 26 de fevereiro de 2004. *Institui a campanha de incentivo à emissão de documentos fiscais denominada “Cidadão Nota 10”, integrante do Programa de Educação Fiscal do Estado do Rio Grande do Norte, e dá outras providências*. DOE Nº 10.684, Natal, 27 fev. 2004. p. 02.

RIO GRANDE DO SUL. Lei nº 14.020 de 25 de junho de 2012. *Institui o Sistema Estadual de Cidadania Fiscal e o Programa de Cidadania Fiscal, bem como autoriza o Poder Executivo a abrir crédito suplementar no Orçamento do Estado*. DOE nº 122, Porto Alegre, 26 jun. 2012. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/14.020.pdf>> Acesso em: 22 maio 2016.

RIVILLAS, B. D.; VILARDEBÓ, A.; MOTA, L. O. S. Educação Fiscal no Brasil e no mundo. In: VIDAL, Eloísa Maia. (org.). *Educação Fiscal e Cidadania*. Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2010.

RODRIGUES, D. S. *AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DO PROGRAMA SUA NOTA VALE DINHEIRO NA MELHORIA DAS ATIVIDADES DAS INSTITUIÇÕES BENEFICIADAS COM O PROGRAMA*. 2015. 122 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Avaliação de Políticas Públicas), Universidade Federal do Ceará, 2015.

RONCARATTI, L. S.; FONTENELLE, A. *Políticas Públicas - MPOG Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão*. Brasília: 2008.

RONDÔNIA. *Lei nº 2.589 de 28 de outubro de 2011. Institui o Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal do Estado de Rondônia e revoga a Lei nº 2.104, de 7 de julho de 2009*. DOE Nº 1848, Porto Velho, 03 nov. 2011. p. 02.

RUA, M. G. Avaliação de Políticas, Programas e Projetos: Notas Introdutórias. *Brasília: ENAP*, 2000. Disponível em: <http://antigo.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fUFAM-MariadasGraAvaliaPol.pdf> > Acesso em: 22 maio 2016.

SÁ, C.; MARTINS, A.; GOMES, C. Tax morale, Occupation and Income Level: an Analysis of Portuguese Taxpayers. In: *International Conference on Financial Management and Economics – IFCME 2013*, 3., 2013, Barelona, Espanha, 2013.

SANTOS, J.A. O conflito entre o imposto e a propriedade – uma perspectiva histórica. In: SANTOS, A. C.; LOPES, C. M. da M. (Coord.) In: *Fiscalidade – Outros Olhares*. 2. ed. Porto: Vida Económica, 2013.

SÃO PAULO. *Lei nº 12.685, de 28 de agosto de 2007. Dispõe sobre a criação do Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal do Estado de São Paulo, e dá outras providências*. DOE, São Paulo, 29 ago. 2007. Vol. 110, número 163, seção I. p. 01.

SELIGMAN, E. R. A. *The income tax: a study of the history, theory, and practice of income taxation at home and abroad*. The Macmillan Company, 1911.

SERGIPE. *Lei nº 7.000 de 12 de novembro de 2010. Institui e dispõe sobre o Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal e Tributária do Estado de Sergipe, e dá providências correlatas*. DOE, Aracajú, 16 nov. 2010. Disponível em: < <http://www.notadagente.se.gov.br/images/pdf/lei7000.pdf> > Acesso em: 22 maio 2016.

SILVA, I. M. V. Programa de educação fiscal e escola: caminhos e descaminhos na construção da cidadania. 2007. 149 f. *Dissertação* (Mestrado Profissional em Planejamento de Políticas Públicas), Universidade Estadual do Ceará, 2007.

SILVA, R. M. A. *Políticas públicas em cidadania fiscal: análise do comportamento do Cidadão usuário do programa todos com a nota, do governo do estado de Pernambuco*. 2012. 127 f. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, 2012.

SILVESTRE, A. C. de F. O Contribuinte e o fisco – ou pela necessária assunção das emoções no âmbito das relações entre o contribuinte e o fisco. In: SANTOS, A. C.; LOPES, C. M. da M. (Coord.) In: *Fiscalidade – Outros Olhares*. 2. ed. Porto: Vida Económica, 2013.

SIMON, Herbert A. Modelo comportamental de decisão racional. In: *Políticas Públicas e Desenvolvimento: Bases Epistemológicas e Modelos de Análise*. pp. 133-153. HEIDEMANN, F. G; SALM, J. F. (orgs.) 2 ed. Brasília: Ed. UnB, 2010.

SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL (SINPROFAZ). *Sonegação no Brasil – Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2014*. Mar. 2015. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2014.pdf>> Acesso em 12 abr. 2016.

SMART, B. Fiscal crisis and creative destruction: Critical reflections on Schumpeter's contemporary relevance. *Journal of Classical Sociology*, v. 12(3-4), p. 526 – 543, 2012.

SOARES, D.; MARQUES, R. A Sociologia Fiscal: Um Esquismo Histórico. In: SANTOS, A. C.; LOPES, C. M. da M. (Coord.) In: *Fiscalidade – Outros Olhares*. 2. ed. Porto: Vida Económica, 2013.

SOUZA, C. Políticas públicas: uma revisão da literatura. *Sociologias*, Porto Alegre, v. 8, n. 16, p. 20-45, 2006.

SOUZA, C.; CARVALHO, I. MM. Reforma do Estado, descentralização e desigualdades. *Lua Nova*, v. 48, p. 187-212, 1999.

TABACHNICK, B.; FIDELL, L. *Using multivariate analysis*. Needham Heights: Allyn & Bacon, 2007.

TOPORCOV, P.F. Evidências empíricas do efeito da nota fiscal paulista e alagoana sobre a arrecadação estadual, 2009. *Dissertação* (Mestrado em Economia) Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2010.

TORGLER, B. *Tax Compliance and Tax Morale – A Theoretical and Empirical Analysis*. Cheltenham, UK: MPG Books Ltd, 2007.

TORRES NETO, A.; BELCHIOR, G. P. N. Educação fiscal itinerante: um relato de experiência na secretaria da fazenda do estado do Ceará. In: TORRES NETO, A;

TREVISAN, A.P.; BELLEN, H. Avaliação de políticas públicas: uma revisão teórica de um campo em construção. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 42, n. 3, p. 529-550, 2008.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. São Paulo: Atlas, 2009.

ANEXO A - Questionário utilizado



Pesquisa autorizada pela Secretaria da
Fazenda do Estado do Ceará

Pesquisa de comportamento do usuário / avaliação da campanha Sua Nota Vale Dinheiro

Este questionário faz parte de um estudo de mestrado da Universidade Federal de Pernambuco - UFPE que busca avaliar a campanha Sua Nota Vale Dinheiro e analisar o comportamento do usuário participante. Sua contribuição é muito importante. **VOCÊ NÃO SERÁ IDENTIFICADO DE FORMA INDIVIDUAL. MANTEREMOS SEU ANONIMATO E SIGILO SOBRE SUAS INFORMAÇÕES.**

1. Aspectos comportamentais

ID -

DATA -

LOCAL -

1.1. Em relação a cada frase abaixo, marque (de 1 a 5) a resposta que mais combina com sua atitude:

Dimensões	1 Sempre	2 Quase sempre	3 Às vezes	4 Quase nunca	5 Nunca	
1. Você sempre pede a nota fiscal nas suas compras?	1	2	3	4	5	99
2. Você sempre pede nota fiscal para garantir seus direitos como consumidor?	1	2	3	4	5	99
3. Você apenas pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal?	1	2	3	4	5	99
4. Você pede nota fiscal porque é importante para a arrecadação de impostos?	1	2	3	4	5	99
5. Você pede nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro?	1	2	3	4	5	99
6. Você pede a nota fiscal porque acredita que os impostos são usados para melhorar os serviços públicos?	1	2	3	4	5	99
7. Você recebe nota fiscal de outras pessoas para poder adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?	1	2	3	4	5	99
8. Você orienta seus parentes e amigos a pedirem nota fiscal para que possam adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?	1	2	3	4	5	99
9. Você pede nota fiscal porque é importante para sociedade?	1	2	3	4	5	99

1.2. Em relação a cada frase abaixo, marque (de 1 a 5) a resposta que mais combina com sua atitude:

Dimensões	1 Sempre	2 Quase sempre	3 Às vezes	4 Quase nunca	5 Nunca	
1. Você esquece de pedir a nota fiscal?	1	2	3	4	5	99
2. Você compra ou já comprou algo que sabia ser roubado?	1	2	3	4	5	99
3. Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?	1	2	3	4	5	99
4. Você compra produto pirata?	1	2	3	4	5	99

2. Avaliação da campanha Sua Nota Vale Dinheiro

2.1. Há quanto tempo é usuário da campanha Sua Nota Vale Dinheiro?

☐ Há menos de 6 meses
 ☐ Há 6 meses
 ☐ Há 1 ano
 ☐ Há 2 anos
 ☐ Há mais de 2 anos

2.2. Com que frequência você deposita notas nos pontos de coleta:

☐ Todo mês ☐ A cada 2 meses ☐ A cada 3 meses ☐ A cada 6 meses ☐ Uma vez por ano ☐ 1ª vez

2.3. Você costumava pedir nota fiscal nas suas compras ANTES da campanha Sua Nota Vale Dinheiro?

☐ Sempre ☐ Às vezes ☐ Raramente ☐ Nunca

2.4. Você continuaria a pedir nota fiscal se não tivesse os benefícios da campanha Sua Nota Vale Dinheiro?

☐ Sim ☐ Não

2.5. Que nota você dá, numa escala de 1 a 10, onde 1 significa nada satisfeito e 10 significa totalmente satisfeito:

	← Nada Satisfeito					Totalmente satisfeito →					
1. À facilidade de acesso às urnas de coleta da campanha	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	9
2. Ao tempo levado para as notas incluídas serem convertidas em dinheiro na conta do participante	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	9
3. À facilidade do sistema de digitação online (internet)	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	9
4. Ao nível de satisfação geral com a campanha Sua Nota Vale Dinheiro	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	9

2.6. Que tipo de benefício você prefere receber ao exigir a nota fiscal?

☐ Créditos em dinheiro ☐ Ingressos para cinema /shows / teatro ☐ Desconto no IPVA

3. Perfil socioeconômico

Para concluir, gostaríamos que preenchesse alguns dados que permitam caracterizar o grupo de pessoas que participaram desta pesquisa. **Lembramos que todas as suas declarações serão tratadas de maneira confidencial. VOCÊ NÃO SERÁ IDENTIFICADO**

3.1. Sexo: ☐ Masculino ☐ Feminino

3.2. Idade (anos completos): _____

3.3. Estado civil: ☐ Solteiro ☐ Casado ☐ Divorciado ☐ Viúvo ☐ União estável

3.4. Escolaridade:

☐ Fundamental incompleto ☐ Ensino Médio completo ☐ Especialização
☐ Fundamental completo ☐ Superior Incompleto ☐ Mestrado
☐ Ensino Médio incompleto ☐ Superior Completo ☐ Doutorado

3.5. Juntando os rendimentos de todas as pessoas que residem na sua casa, qual a faixa de renda a sua família recebe?

☐ Até R\$ 895,00 ☐ De R\$ 1.865,01 a R\$ 3.118,00 ☐ Acima de R\$ 11.037,01
☐ De R\$ 895,01 a R\$ 1.277,00 ☐ De R\$ 3.118,01 a R\$ 6.006,00
☐ De R\$ 1.277,01 a R\$ 1.865,00 ☐ De R\$ 6.006,01 a R\$ 11.037,00

3.6. Em uma escala de 1 a 10, onde 1 significa nada satisfeito e 10 significa totalmente satisfeito, o quanto você se considera satisfeito com sua atual condição financeira?

Nada satisfeito					Totalmente satisfeito					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	99

3.7. Qual sua ocupação?

☐ Assalariado com carteira ☐ Empresário ☐ Sem emprego por opção
☐ Servidor público ☐ Estagiário/Aprendiz - remunerado ☐ Desempregado (procurando emprego)
☐ Autônomo informal ☐ Dona de casa
☐ Autônomo regular (paga ISS) ☐ Aposentado / pensionista

ANEXO B – Tabelas descritivas complementares

Tabela 11: Você sempre pede a nota fiscal nas suas compras?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	73,6	21,6	95,3	4,1	0,0	0,7	0,7	148
	Feminino	85,8	12,1	97,9	1,7	0,4	0,0	0,4	239
Idade	Até 19 anos	0,0	75,0	75,0	25,0	0,0	0,0	0,0	4
	De 20 a 29 anos	81,5	11,1	92,6	3,7	3,7	0,0	3,7	27
	De 30 a 39 anos	76,2	22,9	99,0	1,0	0,0	0,0	0,0	105
	De 40 a 49 anos	83,2	15,8	98,9	1,1	0,0	0,0	0,0	95
	De 50 a 59 anos	81,5	12,3	93,8	4,9	0,0	1,2	1,2	81
	Acima de 59 anos	88,7	8,5	97,2	2,8	0,0	0,0	0,0	71
Estado Civil	Solteiro	80,0	15,7	95,7	4,3	0,0	0,0	0,0	140
	Casado	80,6	16,8	97,4	1,6	0,5	0,5	1,0	191
	Divorciado	91,7	4,2	95,8	4,2	0,0	0,0	0,0	24
	Viúvo	92,9	7,1	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	14
	União estável	68,8	31,3	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	90,0	0,0	90,0	10,0	0,0	0,0	0,0	10
	Fundamental completo	91,3	4,3	95,7	4,3	0,0	0,0	0,0	23
	Ensino médio incompleto	81,8	9,1	90,9	9,1	0,0	0,0	0,0	11
	Ensino médio completo	82,4	15,7	98,1	1,3	0,0	0,6	0,6	159
	Superior incompleto	79,2	15,1	94,3	3,8	1,9	0,0	1,9	53
	Superior completo	81,0	14,3	95,2	3,6	0,0	1,2	1,2	84
	Especialização	70,5	29,5	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	44
	Mestrado	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
Renda	Doutorado	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Até R\$ 895,00	89,2	5,4	94,6	2,7	0,0	2,7	2,7	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	85,1	12,2	97,3	2,7	0,0	0,0	0,0	74
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	90,8	7,7	98,5	1,5	0,0	0,0	0,0	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	81,6	16,1	97,7	2,3	0,0	0,0	0,0	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	64,4	32,2	96,6	3,4	0,0	0,0	0,0	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	78,1	15,6	93,8	3,1	0,0	3,1	3,1	32
Ocupação	Acima de R\$11.037,01	75,0	20,0	95,0	0,0	5,0	0,0	5,0	20
	Assalariado com carteira	82,3	16,2	98,5	0,8	0,8	0,0	0,8	130
	Servidor público	68,3	27,0	95,2	3,2	0,0	1,6	1,6	63
	Autônomo informal	79,5	13,6	93,2	4,5	0,0	2,3	2,3	44
	Autônomo regular (paga ISS)	87,5	12,5	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16
	Empresário	75,0	25,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	8
	Estagiário/aprendiz	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Dona de casa	83,3	8,3	91,7	8,3	0,0	0,0	0,0	24
	Aposentado / pensionista	89,1	7,8	96,9	3,1	0,0	0,0	0,0	64
	Sem emprego por opção	66,7	33,3	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	6
	Desempregado (procurando emprego)	86,2	10,3	96,6	3,4	0,0	0,0	0,0	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 12: Você sempre pede a nota fiscal para garantir seus direitos como consumidor?

Perfil demográfico		Atitude							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	81,1	14,9	95,9	2,7	1,4	0,0	1,4	148
	Feminino	84,1	10,9	95,0	3,3	,4	1,3	1,7	239
Idade	Até 19 anos	25,0	50,0	75,0	25,0	0,0	0,0	0,0	4
	De 20 a 29 anos	85,2	11,1	96,3	0,0	3,7	0,0	3,7	27
	De 30 a 39 anos	74,3	21,9	96,2	2,9	0,0	1,0	1,0	105
	De 40 a 49 anos	87,4	7,4	94,7	4,2	1,1	0,0	1,1	95
	De 50 a 59 anos	84,0	9,9	93,8	2,5	1,2	2,5	3,7	81
	Acima de 59 anos	90,1	7,0	97,2	2,8	0,0	0,0	0,0	71
Estado Civil	Solteiro	82,1	11,4	93,6	4,3	0,0	2,1	2,1	140
	Casado	82,2	13,6	95,8	3,1	1,0	0,0	1,0	191
	Divorciado	91,7	8,3	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	24
	Viúvo	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	14
	União estável	75,0	18,8	93,8	0,0	6,3	0,0	6,3	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	90,0	0,0	90,0	10,0	0,0	0,0	0,0	10
	Fundamental completo	87,0	4,3	91,3	4,3	0,0	4,3	4,3	23
	Ensino médio incompleto	81,8	18,2	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	11
	Ensino médio completo	83,6	10,7	94,3	3,8	0,6	1,3	1,9	159
	Superior incompleto	77,4	15,1	92,5	3,8	3,8	0,0	3,8	53
	Superior completo	83,3	13,1	96,4	3,6	0,0	0,0	0,0	84
	Especialização	81,8	18,2	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	44
	Mestrado	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
Doutorado	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1	
Renda	Até R\$ 895,00	81,1	5,4	86,5	8,1	2,7	2,7	5,4	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	83,8	9,5	93,2	5,4	0,0	1,4	1,4	74
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	90,8	9,2	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	65
	De R\$1.865,01 R\$3.118,00	78,2	18,4	96,6	3,4	0,0	0,0	0,0	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	81,4	15,3	96,6	1,7	1,7	0,0	1,7	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	87,5	6,3	93,8	6,3	0,0	0,0	0,0	32
	Acima de R\$11.037,01	85,0	10,0	95,0	0,0	5,0	0,0	5,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	80,8	14,6	95,4	3,1	1,5	0,0	1,5	130
	Servidor público	74,6	25,4	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	63
	Autônomo informal	84,1	9,1	93,2	2,3	2,3	2,3	4,5	44
	Autônomo regular (paga ISS)	93,8	6,3	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16
	Empresário	87,5	0,0	87,5	12,5	0,0	0,0	0,0	8
	Estagiário/aprendiz	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Dona de casa	87,5	8,3	95,8	4,2	0,0	0,0	0,0	24
	Aposentado / pensionista	89,1	4,7	93,8	4,7	0,0	1,6	1,6	64
	Sem emprego por opção	66,7	0,0	66,7	33,3	0,0	0,0	0,0	6
Desempregado (procurando emprego)	82,8	10,3	93,1	3,4	0,0	3,4	3,4	29	

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 13: Você sempre pede a nota fiscal para obter um ganho pessoal?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	25,9	12,2	38,1	23,1	13,6	25,2	38,8	147
	Feminino	24,7	13,4	38,1	20,3	8,2	33,3	41,6	231
Idade	Até 19 anos	25,0	25,0	50,0	50,0	0,0	0,0	0,0	4
	De 20 a 29 anos	23,1	11,5	34,6	19,2	11,5	34,6	46,2	26
	De 30 a 39 anos	19,4	17,5	36,9	27,2	10,7	25,2	35,9	103
	De 40 a 49 anos	23,4	11,7	35,1	18,1	10,6	36,2	46,8	94
	De 50 a 59 anos	33,3	7,7	41,0	20,5	6,4	32,1	38,5	78
	Acima de 59 anos	29,0	11,6	40,6	18,8	14,5	26,1	40,6	69
Estado Civil	Solteiro	28,7	12,5	41,2	21,3	8,1	29,4	37,5	136
	Casado	25,7	13,4	39,0	23,0	9,6	28,3	38,0	187
	Divorciado	21,7	8,7	30,4	8,7	4,3	56,5	60,9	23
	Viúvo	14,3	14,3	28,6	21,4	21,4	28,6	50,0	14
	União estável	12,5	12,5	25,0	18,8	31,3	25,0	56,3	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	30,0	10,0	40,0	40,0	10,0	10,0	20,0	10
	Fundamental completo	38,1	9,5	47,6	19,0	9,5	23,8	33,3	21
	Ensino médio incompleto	18,2	18,2	36,4	27,3	18,2	18,2	36,4	11
	Ensino médio completo	38,3	14,3	52,6	19,5	5,8	22,1	27,9	154
	Superior incompleto	11,8	11,8	23,5	23,5	15,7	37,3	52,9	51
	Superior completo	16,7	13,1	29,8	23,8	9,5	36,9	46,4	84
	Especialização	6,8	11,4	18,2	15,9	15,9	50,0	65,9	44
	Mestrado	50,0	0,0	50,0	25,0	25,0	0,0	25,0	4
	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	50,0	13,9	63,9	13,9	5,6	16,7	22,2	36
	De R\$895,01 a R\$1277,00	35,7	17,1	52,9	14,3	5,7	27,1	32,9	70
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	17,2	15,6	32,8	32,8	9,4	25,0	34,4	64
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	22,1	16,3	38,4	18,6	12,8	30,2	43,0	86
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	25,4	6,8	32,2	25,4	13,6	28,8	42,4	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	13,3	3,3	16,7	23,3	16,7	43,3	60,0	30
	Acima de R\$11.037,01	5,0	0,0	5,0	20,0	15,0	60,0	75,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	21,4	15,1	36,5	26,2	9,5	27,8	37,3	126
	Servidor público	15,9	9,5	25,4	17,5	15,9	41,3	57,1	63
	Autônomo informal	46,5	7,0	53,5	18,6	9,3	18,6	27,9	43
	Autônomo regular (paga ISS)	33,3	13,3	46,7	20,0	0,0	33,3	33,3	15
	Empresário	37,5	25,0	62,5	0,0	12,5	25,0	37,5	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	1
	Dona de casa	26,1	8,7	34,8	30,4	8,7	26,1	34,8	23
	Aposentado / pensionista	17,7	14,5	32,3	16,1	14,5	37,1	51,6	62
	Sem emprego por opção	66,7	0,0	66,7	33,3	0,0	0,0	0,0	6
	Desempregado (procurando emprego)	34,5	17,2	51,7	20,7	0,0	27,6	27,6	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 14: Você sempre pede a nota fiscal porque é importante para a arrecadação de impostos?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	61,2	19,0	80,3	10,2	3,4	6,1	9,5	147
	Feminino	64,7	13,9	78,6	10,9	4,6	5,9	10,5	238
Idade	Até 19 anos	0,0	0,0	0,0	25,0	25,0	50,0	75,0	4
	De 20 a 29 anos	44,4	14,8	59,3	18,5	14,8	7,4	22,2	27
	De 30 a 39 anos	44,2	25,0	69,2	14,4	7,7	8,7	16,3	104
	De 40 a 49 anos	68,4	12,6	81,1	11,6	2,1	5,3	7,4	95
	De 50 a 59 anos	75,0	13,8	88,8	7,5	1,3	2,5	3,8	80
	Acima de 59 anos	80,3	11,3	91,5	4,2	0,0	4,2	4,2	71
Estado Civil	Solteiro	58,3	12,2	70,5	14,4	5,8	9,4	15,1	139
	Casado	64,4	18,3	82,7	9,4	3,7	4,2	7,9	191
	Divorciado	87,0	4,3	91,3	4,3	0,0	4,3	4,3	23
	Viúvo	71,4	21,4	92,9	0,0	7,1	0,0	7,1	14
	União estável	56,3	31,3	87,5	12,5	0,0	0,0	0,0	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	90,0	0,0	90,0	0,0	0,0	10,0	10,0	10
	Fundamental completo	78,3	13,0	91,3	8,7	0,0	0,0	0,0	23
	Ensino médio incompleto	63,6	0,0	63,6	18,2	9,1	9,1	18,2	11
	Ensino médio completo	62,7	16,5	79,1	10,8	3,2	7,0	10,1	158
	Superior incompleto	48,1	21,2	69,2	13,5	3,8	13,5	17,3	52
	Superior completo	60,7	13,1	73,8	14,3	8,3	3,6	11,9	84
	Especialização	72,7	20,5	93,2	4,5	2,3	0,0	2,3	44
	Mestrado	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
Renda	Doutorado	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Até R\$ 895,00	73,0	5,4	78,4	10,8	0,0	10,8	10,8	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	57,5	19,2	76,7	11,0	4,1	8,2	12,3	73
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	73,8	13,8	87,7	7,7	3,1	1,5	4,6	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	64,0	16,3	80,2	10,5	7,0	2,3	9,3	86
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	52,5	18,6	71,2	13,6	5,1	10,2	15,3	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	62,5	21,9	84,4	3,1	3,1	9,4	12,5	32
Ocupação	Acima de R\$11.037,01	70,0	15,0	85,0	10,0	5,0	0,0	5,0	20
	Assalariado com carteira	57,4	17,1	74,4	14,7	5,4	5,4	10,9	129
	Servidor público	62,9	16,1	79,0	11,3	8,1	1,6	9,7	62
	Autônomo informal	59,1	18,2	77,3	9,1	2,3	11,4	13,6	44
	Autônomo regular (paga ISS)	75,0	6,3	81,3	6,3	0,0	12,5	12,5	16
	Empresário	75,0	12,5	87,5	12,5	0,0	0,0	0,0	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
	Dona de casa	75,0	4,2	79,2	8,3	0,0	12,5	12,5	24
	Aposentado / pensionista	70,3	20,3	90,6	3,1	1,6	4,7	6,3	64
	Sem emprego por opção	50,0	0,0	50,0	16,7	16,7	16,7	33,3	6
	Desempregado (procurando emprego)	69,0	13,8	82,8	13,8	0,0	3,4	3,4	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 15: Você sempre pede a nota fiscal porque tem o benefício de receber créditos em dinheiro?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	49,3	16,9	66,2	13,5	6,1	14,2	20,3	148
	Feminino	57,0	12,3	69,4	12,3	6,4	11,9	18,3	235
Idade	Até 19 anos	50,0	50,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
	De 20 a 29 anos	51,9	11,1	63,0	18,5	11,1	7,4	18,5	27
	De 30 a 39 anos	50,5	18,1	68,6	14,3	9,5	7,6	17,1	105
	De 40 a 49 anos	53,7	12,6	66,3	8,4	5,3	20,0	25,3	95
	De 50 a 59 anos	59,7	11,7	71,4	13,0	2,6	13,0	15,6	77
	Acima de 59 anos	54,3	12,9	67,1	14,3	5,7	12,9	18,6	70
Estado Civil	Solteiro	52,9	14,5	67,4	16,7	6,5	9,4	15,9	138
	Casado	57,7	12,2	69,8	9,5	6,9	13,8	20,6	189
	Divorciado	52,2	8,7	60,9	8,7	4,3	26,1	30,4	23
	Viúvo	42,9	21,4	64,3	21,4	0,0	14,3	14,3	14
	União estável	37,5	31,3	68,8	18,8	0,0	12,5	12,5	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	66,7	11,1	77,8	11,1	0,0	11,1	11,1	9
	Fundamental completo	57,1	9,5	66,7	14,3	4,8	14,3	19,0	21
	Ensino médio incompleto	36,4	36,4	72,7	0,0	9,1	18,2	27,3	11
	Ensino médio completo	65,8	13,9	79,7	8,9	3,2	8,2	11,4	158
	Superior incompleto	40,4	19,2	59,6	19,2	5,8	15,4	21,2	52
	Superior completo	50,0	9,5	59,5	19,0	7,1	14,3	21,4	84
	Especialização	36,4	13,6	50,0	11,4	15,9	22,7	38,6	44
	Mestrado	75,0	25,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
Renda	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
	Até R\$ 895,00	58,3	16,7	75,0	8,3	2,8	13,9	16,7	36
	De R\$895,01 a R\$1277,00	66,7	11,1	77,8	12,5	2,8	6,9	9,7	72
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	55,4	12,3	67,7	12,3	7,7	12,3	20,0	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	54,0	14,9	69,0	13,8	5,7	11,5	17,2	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	47,5	23,7	71,2	8,5	6,8	13,6	20,3	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	46,7	6,7	53,3	20,0	13,3	13,3	26,7	30
Ocupação	Acima de R\$11.037,01	25,0	10,0	35,0	15,0	15,0	35,0	50,0	20
	Assalariado com carteira	60,2	14,1	74,2	11,7	4,7	9,4	14,1	128
	Servidor público	38,1	12,7	50,8	9,5	17,5	22,2	39,7	63
	Autônomo informal	65,9	15,9	81,8	11,4	2,3	4,5	6,8	44
	Autônomo regular (paga ISS)	31,3	18,8	50,0	31,3	0,0	18,8	18,8	16
	Empresário	57,1	42,9	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	7
	Estagiário/aprendiz	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Dona de casa	56,5	4,3	60,9	26,1	8,7	4,3	13,0	23
	Aposentado / pensionista	52,4	15,9	68,3	9,5	4,8	17,5	22,2	63
	Sem emprego por opção	83,3	16,7	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	6
	Desempregado (procurando emprego)	48,3	10,3	58,6	20,7	0,0	20,7	20,7	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 16: Você pede a nota fiscal porque acredita que os impostos são usados para melhorar os serviços públicos?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	36,3	18,5	54,8	24,0	11,0	10,3	21,2	146
	Feminino	36,7	20,3	57,0	19,0	11,8	12,2	24,1	237
Idade	Até 19 anos	0,0	25,0	25,0	75,0	0,0	0,0	0,0	4
	De 20 a 29 anos	29,6	18,5	48,1	18,5	18,5	14,8	33,3	27
	De 30 a 39 anos	28,6	17,1	45,7	24,8	13,3	16,2	29,5	105
	De 40 a 49 anos	31,6	22,1	53,7	26,3	14,7	5,3	20,0	95
	De 50 a 59 anos	44,3	22,8	67,1	16,5	6,3	10,1	16,5	79
	Acima de 59 anos	47,8	17,4	65,2	11,6	8,7	14,5	23,2	69
Estado Civil	Solteiro	33,1	18,7	51,8	23,0	11,5	13,7	25,2	139
	Casado	36,8	20,5	57,4	20,5	12,6	9,5	22,1	190
	Divorciado	45,8	20,8	66,7	16,7	8,3	8,3	16,7	24
	Viúvo	53,8	7,7	61,5	15,4	0,0	23,1	23,1	13
	União estável	46,7	20,0	66,7	20,0	6,7	6,7	13,3	15
Escolaridade	Fundamental incompleto	44,4	11,1	55,6	33,3	0,0	11,1	11,1	9
	Fundamental completo	47,8	8,7	56,5	8,7	13,0	21,7	34,8	23
	Ensino médio incompleto	36,4	9,1	45,5	36,4	18,2	0,0	18,2	11
	Ensino médio completo	38,0	19,6	57,6	22,2	11,4	8,9	20,3	158
	Superior incompleto	25,0	19,2	44,2	19,2	15,4	21,2	36,5	52
	Superior completo	27,7	18,1	45,8	25,3	15,7	13,3	28,9	83
	Especialização	54,5	27,3	81,8	11,4	2,3	4,5	6,8	44
	Mestrado	50,0	50,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
	Doutorado	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	47,2	16,7	63,9	16,7	13,9	5,6	19,4	36
	De R\$895,01 a R\$1277,00	34,2	19,2	53,4	16,4	12,3	17,8	30,1	73
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	33,8	21,5	55,4	30,8	7,7	6,2	13,8	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	37,2	17,4	54,7	22,1	12,8	10,5	23,3	86
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	23,7	22,0	45,8	25,4	15,3	13,6	28,8	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	34,4	15,6	50,0	15,6	15,6	18,8	34,4	32
	Acima de R\$11.037,01	63,2	21,1	84,2	5,3	0,0	10,5	10,5	19
Ocupação	Assalariado com carteira	30,2	18,6	48,8	24,0	11,6	15,5	27,1	129
	Servidor público	42,9	19,0	61,9	17,5	12,7	7,9	20,6	63
	Autônomo informal	23,3	16,3	39,5	32,6	18,6	9,3	27,9	43
	Autônomo regular (paga ISS)	43,8	12,5	56,3	25,0	6,3	12,5	18,8	16
	Empresário	50,0	12,5	62,5	25,0	0,0	12,5	12,5	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	1
	Dona de casa	41,7	20,8	62,5	12,5	16,7	8,3	25,0	24
	Aposentado / pensionista	41,9	24,2	66,1	11,3	8,1	14,5	22,6	62
	Sem emprego por opção	33,3	16,7	50,0	50,0	0,0	0,0	0,0	6
	Desempregado (procurando emprego)	48,3	27,6	75,9	13,8	10,3	0,0	10,3	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 17: Você recebe nota fiscal de outras pessoas para poder adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	36,7	18,4	55,1	21,1	8,2	15,6	23,8	147
	Feminino	39,7	13,5	53,2	24,5	3,8	18,6	22,4	237
Idade	Até 19 anos	25,0	25,0	50,0	0,0	25,0	25,0	50,0	4
	De 20 a 29 anos	40,7	22,2	63,0	14,8	11,1	11,1	22,2	27
	De 30 a 39 anos	30,5	21,9	52,4	26,7	6,7	14,3	21,0	105
	De 40 a 49 anos	37,9	13,7	51,6	23,2	6,3	18,9	25,3	95
	De 50 a 59 anos	43,8	12,5	56,3	26,3	2,5	15,0	17,5	80
	Acima de 59 anos	42,0	8,7	50,7	20,3	2,9	26,1	29,0	69
Estado Civil	Solteiro	41,3	15,9	57,2	23,2	7,2	12,3	19,6	138
	Casado	35,3	15,3	50,5	23,2	4,2	22,1	26,3	190
	Divorciado	41,7	12,5	54,2	25,0	4,2	16,7	20,8	24
	Viúvo	57,1	14,3	71,4	7,1	7,1	14,3	21,4	14
	União estável	31,3	18,8	50,0	37,5	6,3	6,3	12,5	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	77,8	0,0	77,8	11,1	0,0	11,1	11,1	9
	Fundamental completo	45,5	9,1	54,5	27,3	4,5	13,6	18,2	22
	Ensino médio incompleto	9,1	36,4	45,5	27,3	9,1	18,2	27,3	11
	Ensino médio completo	51,3	14,6	65,8	16,5	5,1	12,7	17,7	158
	Superior incompleto	32,1	17,0	49,1	28,3	3,8	18,9	22,6	53
	Superior completo	28,6	19,0	47,6	28,6	3,6	20,2	23,8	84
	Especialização	18,2	11,4	29,5	27,3	11,4	31,8	43,2	44
	Mestrado	50,0	0,0	50,0	50,0	0,0	0,0	0,0	4
Renda	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
	Até R\$ 895,00	58,3	11,1	69,4	13,9	2,8	13,9	16,7	36
	De R\$895,01 a R\$1277,00	47,9	19,2	67,1	23,3	4,1	5,5	9,6	73
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	44,6	10,8	55,4	26,2	1,5	16,9	18,5	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	35,6	20,7	56,3	20,7	6,9	16,1	23,0	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	25,4	18,6	44,1	30,5	8,5	16,9	25,4	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	29,0	9,7	38,7	19,4	6,5	35,5	41,9	31
Ocupação	Acima de R\$11.037,01	20,0	0,0	20,0	20,0	10,0	50,0	60,0	20
	Assalariado com carteira	37,7	16,9	54,6	24,6	4,6	16,2	20,8	130
	Servidor público	27,0	9,5	36,5	25,4	11,1	27,0	38,1	63
	Autônomo informal	43,2	22,7	65,9	11,4	4,5	18,2	22,7	44
	Autônomo regular (paga ISS)	37,5	12,5	50,0	31,3	0,0	18,8	18,8	16
	Empresário	12,5	12,5	25,0	62,5	0,0	12,5	12,5	8
	Estagiário/aprendiz	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Dona de casa	47,8	8,7	56,5	26,1	4,3	13,0	17,4	23
	Aposentado / pensionista	40,3	16,1	56,5	21,0	3,2	19,4	22,6	62
	Sem emprego por opção	83,3	16,7	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	6
	Desempregado (procurando emprego)	51,7	13,8	65,5	20,7	10,3	3,4	13,8	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 18: Você orienta seus parentes e amigos a pedirem a nota fiscal para que possam adquirir os benefícios de receber créditos em dinheiro?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	59,5	8,1	67,6	14,9	4,7	12,8	17,6	148
	Feminino	50,8	13,0	63,9	16,8	8,0	11,3	19,3	238
Idade	Até 19 anos	50,0	0,0	50,0	25,0	0,0	25,0	25,0	4
	De 20 a 29 anos	66,7	14,8	81,5	3,7	7,4	7,4	14,8	27
	De 30 a 39 anos	53,3	11,4	64,8	17,1	10,5	7,6	18,1	105
	De 40 a 49 anos	53,7	11,6	65,3	15,8	7,4	11,6	18,9	95
	De 50 a 59 anos	53,8	13,8	67,5	21,3	5,0	6,3	11,3	80
	Acima de 59 anos	49,3	7,0	56,3	12,7	4,2	26,8	31,0	71
Estado Civil	Solteiro	59,0	9,4	68,3	12,9	7,9	10,8	18,7	139
	Casado	51,8	12,0	63,9	16,8	5,8	13,6	19,4	191
	Divorciado	50,0	25,0	75,0	12,5	8,3	4,2	12,5	24
	Viúvo	57,1	0,0	57,1	14,3	14,3	14,3	28,6	14
	União estável	31,3	6,3	37,5	43,8	6,3	12,5	18,8	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	50,0	0,0	50,0	20,0	20,0	10,0	30,0	10
	Fundamental completo	68,2	0,0	68,2	13,6	9,1	9,1	18,2	22
	Ensino médio incompleto	54,5	18,2	72,7	9,1	9,1	9,1	18,2	11
	Ensino médio completo	55,3	12,6	67,9	16,4	2,5	13,2	15,7	159
	Superior incompleto	60,4	11,3	71,7	13,2	7,5	7,5	15,1	53
	Superior completo	52,4	10,7	63,1	16,7	10,7	9,5	20,2	84
	Especialização	38,6	13,6	52,3	18,2	9,1	20,5	29,5	44
	Mestrado	75,0	0,0	75,0	25,0	0,0	0,0	0,0	4
	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	59,5	2,7	62,2	13,5	13,5	10,8	24,3	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	58,9	13,7	72,6	12,3	8,2	6,8	15,1	73
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	56,9	9,2	66,2	20,0	6,2	7,7	13,8	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	58,6	9,2	67,8	19,5	4,6	8,0	12,6	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	52,5	15,3	67,8	13,6	8,5	10,2	18,6	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	50,0	12,5	62,5	15,6	3,1	18,8	21,9	32
	Acima de R\$11.037,01	30,0	10,0	40,0	10,0	5,0	45,0	50,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	57,7	10,8	68,5	17,7	6,2	7,7	13,8	130
	Servidor público	46,0	6,3	52,4	20,6	9,5	17,5	27,0	63
	Autônomo informal	54,5	15,9	70,5	11,4	6,8	11,4	18,2	44
	Autônomo regular (paga ISS)	56,3	18,8	75,0	6,3	6,3	12,5	18,8	16
	Empresário	62,5	12,5	75,0	12,5	0,0	12,5	12,5	8
	Estagiário/aprendiz	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Dona de casa	47,8	17,4	65,2	17,4	8,7	8,7	17,4	23
	Aposentado / pensionista	53,1	10,9	64,1	14,1	6,3	15,6	21,9	64
	Sem emprego por opção	83,3	0,0	83,3	0,0	0,0	16,7	16,7	6
	Desempregado (procurando emprego)	55,2	10,3	65,5	13,8	10,3	10,3	20,7	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 19: Você pede a nota fiscal porque é importante para a sociedade?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	62,2	18,9	81,1	10,8	2,7	5,4	8,1	148
	Feminino	65,5	13,4	79,0	10,5	3,8	6,7	10,5	238
Idade	Até 19 anos	0,0	25,0	25,0	25,0	0,0	50,0	50,0	4
	De 20 a 29 anos	51,9	18,5	70,4	14,8	11,1	3,7	14,8	27
	De 30 a 39 anos	52,4	23,8	76,2	10,5	3,8	9,5	13,3	105
	De 40 a 49 anos	71,3	12,8	84,0	8,5	4,3	3,2	7,4	94
	De 50 a 59 anos	75,3	7,4	82,7	11,1	2,5	3,7	6,2	81
	Acima de 59 anos	67,6	14,1	81,7	11,3	0,0	7,0	7,0	71
Estado Civil	Solteiro	56,8	17,3	74,1	10,1	6,5	9,4	15,8	139
	Casado	66,5	15,7	82,2	11,5	2,1	4,2	6,3	191
	Divorciado	83,3	0,0	83,3	8,3	0,0	8,3	8,3	24
	Viúvo	78,6	14,3	92,9	0,0	0,0	7,1	7,1	14
	União estável	56,3	25,0	81,3	18,8	0,0	0,0	0,0	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	90,0	0,0	90,0	0,0	0,0	10,0	10,0	10
	Fundamental completo	69,6	8,7	78,3	4,3	8,7	8,7	17,4	23
	Ensino médio incompleto	72,7	9,1	81,8	18,2	0,0	0,0	0,0	11
	Ensino médio completo	63,3	15,2	78,5	13,3	2,5	5,7	8,2	158
	Superior incompleto	56,6	18,9	75,5	9,4	9,4	5,7	15,1	53
	Superior completo	58,3	16,7	75,0	14,3	0,0	10,7	10,7	84
	Especialização	77,3	18,2	95,5	0,0	4,5	0,0	4,5	44
	Mestrado	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4
	Doutorado	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	73,0	13,5	86,5	8,1	0,0	5,4	5,4	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	60,8	20,3	81,1	10,8	5,4	2,7	8,1	74
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	70,3	12,5	82,8	9,4	3,1	4,7	7,8	64
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	63,2	17,2	80,5	11,5	2,3	5,7	8,0	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	55,9	8,5	64,4	16,9	6,8	11,9	18,6	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	71,9	15,6	87,5	3,1	3,1	6,3	9,4	32
	Acima de R\$11.037,01	70,0	20,0	90,0	0,0	0,0	10,0	10,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	61,5	17,7	79,2	9,2	3,1	8,5	11,5	130
	Servidor público	65,1	15,9	81,0	11,1	4,8	3,2	7,9	63
	Autônomo informal	52,3	25,0	77,3	6,8	6,8	9,1	15,9	44
	Autônomo regular (paga ISS)	73,3	13,3	86,7	0,0	6,7	6,7	13,3	15
	Empresário	87,5	0,0	87,5	12,5	0,0	0,0	0,0	8
	Estagiário/aprendiz	100,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1
	Dona de casa	66,7	8,3	75,0	16,7	4,2	4,2	8,3	24
	Aposentado / pensionista	67,2	12,5	79,7	14,1	0,0	6,3	6,3	64
	Sem emprego por opção	66,7	0,0	66,7	16,7	0,0	16,7	16,7	6
	Desempregado (procurando emprego)	69,0	13,8	82,8	13,8	3,4	0,0	3,4	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 20: Você esquece de pedir a nota fiscal?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	0,7	3,4	4,1	23,6	23,6	48,6	72,3	148
	Feminino	2,1	1,3	3,3	19,2	19,2	58,2	77,4	239
Idade	Até 19 anos	0,0	0,0	0,0	50,0	50,0	0,0	50,0	4
	De 20 a 29 anos	3,7	3,7	7,4	22,2	18,5	51,9	70,4	27
	De 30 a 39 anos	1,0	1,9	2,9	21,0	28,6	47,6	76,2	105
	De 40 a 49 anos	2,1	2,1	4,2	17,9	20,0	57,9	77,9	95
	De 50 a 59 anos	2,5	2,5	4,9	23,5	11,1	60,5	71,6	81
	Acima de 59 anos	0,0	0,0	0,0	19,7	22,5	57,7	80,3	71
Estado Civil	Solteiro	1,4	2,1	3,6	20,7	18,6	57,1	75,7	140
	Casado	1,6	1,6	3,1	20,4	24,1	52,4	76,4	191
	Divorciado	4,2	4,2	8,3	8,3	25,0	58,3	83,3	24
	Viúvo	0,0	7,1	7,1	21,4	7,1	64,3	71,4	14
	União estável	0,0	0,0	0,0	50,0	12,5	37,5	50,0	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	0,0	0,0	0,0	20,0	20,0	60,0	80,0	10
	Fundamental completo	8,7	4,3	13,0	13,0	8,7	65,2	73,9	23
	Ensino médio incompleto	0,0	9,1	9,1	36,4	27,3	27,3	54,5	11
	Ensino médio completo	0,6	1,3	1,9	23,9	17,0	57,2	74,2	159
	Superior incompleto	3,8	1,9	5,7	24,5	26,4	43,4	69,8	53
	Superior completo	1,2	1,2	2,4	13,1	20,2	64,3	84,5	84
	Especialização	0,0	2,3	2,3	22,7	31,8	43,2	75,0	44
	Mestrado	0,0	25,0	25,0	0,0	50,0	25,0	75,0	4
Renda	Doutorado	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	1
	Até R\$ 895,00	0,0	8,1	8,1	18,9	10,8	62,2	73,0	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	2,7	0,0	2,7	25,7	12,2	59,5	71,6	74
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	3,1	0,0	3,1	20,0	20,0	56,9	76,9	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	1,1	3,4	4,6	13,8	29,9	51,7	81,6	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	0,0	1,7	1,7	27,1	23,7	47,5	71,2	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	0,0	3,1	3,1	12,5	28,1	56,3	84,4	32
Ocupação	Acima de R\$11.037,01	5,0	0,0	5,0	30,0	20,0	45,0	65,0	20
	Assalariado com carteira	3,1	0,8	3,8	16,9	25,4	53,8	79,2	130
	Servidor público	0,0	3,2	3,2	31,7	23,8	41,3	65,1	63
	Autônomo informal	0,0	2,3	2,3	25,0	15,9	56,8	72,7	44
	Autônomo regular (paga ISS)	0,0	6,3	6,3	31,3	12,5	50,0	62,5	16
	Empresário	0,0	0,0	0,0	25,0	12,5	62,5	75,0	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	1
	Dona de casa	8,3	0,0	8,3	12,5	8,3	70,8	79,2	24
	Aposentado / pensionista	0,0	0,0	0,0	18,8	25,0	56,3	81,3	64
	Sem emprego por opção	0,0	0,0	0,0	16,7	16,7	66,7	83,3	6
	Desempregado (procurando emprego)	0,0	10,3	10,3	17,2	13,8	58,6	72,4	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 21: Você compra ou já comprou algo que sabia ser roubado?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	0,0	0,0	0,0	1,4	2,7	95,9	98,6	148
	Feminino	0,4	1,7	2,1	0,8	2,5	94,5	97,1	238
Idade	Até 19 anos	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	4
	De 20 a 29 anos	0,0	3,7	3,7	3,7	0,0	92,6	92,6	27
	De 30 a 39 anos	1,0	1,9	2,9	1,0	3,8	92,4	96,2	105
	De 40 a 49 anos	0,0	0,0	0,0	0,0	1,1	98,9	100,0	95
	De 50 a 59 anos	0,0	1,3	1,3	2,5	2,5	93,8	96,3	80
	Acima de 59 anos	0,0	0,0	0,0	0,0	2,8	97,2	100,0	71
Estado Civil	Solteiro	0,0	2,2	2,2	0,7	3,6	93,5	97,1	139
	Casado	0,0	0,5	0,5	1,6	1,0	96,9	97,9	191
	Divorciado	0,0	0,0	0,0	0,0	4,2	95,8	100,0	24
	Viúvo	7,1	0,0	7,1	0,0	7,1	85,7	92,9	14
	União estável	0,0	0,0	0,0	0,0	6,3	93,8	100,0	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	10
	Fundamental completo	0,0	0,0	0,0	0,0	8,7	91,3	100,0	23
	Ensino médio incompleto	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	11
	Ensino médio completo	0,0	1,9	1,9	1,3	0,6	96,2	96,8	158
	Superior incompleto	0,0	1,9	1,9	0,0	3,8	94,3	98,1	53
	Superior completo	1,2	0,0	1,2	1,2	4,8	92,9	97,6	84
	Especialização	0,0	0,0	0,0	2,3	0,0	97,7	97,7	44
	Mestrado	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	4
	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	0,0	5,4	5,4	0,0	0,0	94,6	94,6	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	0,0	0,0	0,0	1,4	4,1	94,6	98,6	74
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	1,5	1,5	3,1	1,5	1,5	93,8	95,4	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	0,0	1,2	1,2	1,2	1,2	96,5	97,7	86
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	0,0	0,0	0,0	1,7	5,1	93,2	98,3	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	0,0	0,0	0,0	0,0	6,3	93,8	100,0	32
	Acima de R\$11.037,01	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	0,8	0,8	1,6	0,8	2,3	95,3	97,7	129
	Servidor público	0,0	0,0	0,0	1,6	3,2	95,2	98,4	63
	Autônomo informal	0,0	0,0	0,0	2,3	2,3	95,5	97,7	44
	Autônomo regular (paga ISS)	0,0	0,0	0,0	0,0	6,3	93,8	100,0	16
	Empresário	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	1
	Dona de casa	0,0	8,3	8,3	0,0	4,2	87,5	91,7	24
	Aposentado / pensionista	0,0	0,0	0,0	0,0	1,6	98,4	100,0	64
	Sem emprego por opção	0,0	16,7	16,7	0,0	0,0	83,3	83,3	6
	Desempregado (procurando emprego)	0,0	0,0	0,0	3,4	3,4	93,1	96,6	29

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 22: Você deixa de pagar imposto, quando tem chance?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	6,2	6,8	13,0	14,4	11,0	61,6	72,6	146
	Feminino	12,2	3,8	16,0	15,1	9,2	59,7	68,9	238
Idade	Até 19 anos	66,7	0,0	66,7	0,0	33,3	0,0	33,3	3
	De 20 a 29 anos	3,7	7,4	11,1	14,8	22,2	51,9	74,1	27
	De 30 a 39 anos	11,4	5,7	17,1	16,2	8,6	58,1	66,7	105
	De 40 a 49 anos	7,4	3,2	10,5	17,9	9,5	62,1	71,6	95
	De 50 a 59 anos	7,4	4,9	12,3	13,6	11,1	63,0	74,1	81
	Acima de 59 anos	14,1	5,6	19,7	9,9	5,6	64,8	70,4	71
Estado Civil	Solteiro	12,3	5,8	18,1	12,3	8,7	60,9	69,6	138
	Casado	9,5	4,2	13,7	16,3	10,0	60,0	70,0	190
	Divorciado	0,0	4,2	4,2	16,7	8,3	70,8	79,2	24
	Viúvo	7,1	0,0	7,1	28,6	0,0	64,3	64,3	14
	União estável	12,5	12,5	25,0	6,3	25,0	43,8	68,8	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	10,0	0,0	10,0	10,0	0,0	80,0	80,0	10
	Fundamental completo	21,7	0,0	21,7	4,3	4,3	69,6	73,9	23
	Ensino médio incompleto	0,0	10,0	10,0	0,0	20,0	70,0	90,0	10
	Ensino médio completo	13,9	5,1	19,0	14,6	10,1	56,3	66,5	158
	Superior incompleto	5,7	3,8	9,4	22,6	13,2	54,7	67,9	53
	Superior completo	8,4	7,2	15,7	16,9	9,6	57,8	67,5	83
	Especialização	0,0	4,5	4,5	11,4	9,1	75,0	84,1	44
	Mestrado	0,0	0,0	0,0	25,0	0,0	75,0	75,0	4
	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	13,5	5,4	18,9	10,8	5,4	64,9	70,3	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	11,0	4,1	15,1	19,2	8,2	57,5	65,8	73
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	7,7	3,1	10,8	15,4	12,3	61,5	73,8	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	11,6	5,8	17,4	14,0	10,5	58,1	68,6	86
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	5,1	8,5	13,6	18,6	13,6	54,2	67,8	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	15,6	3,1	18,8	12,5	6,3	62,5	68,8	32
	Acima de R\$11.037,01	0,0	5,0	5,0	10,0	20,0	65,0	85,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	9,2	7,7	16,9	11,5	11,5	60,0	71,5	130
	Servidor público	9,7	3,2	12,9	14,5	12,9	59,7	72,6	62
	Autônomo informal	11,4	6,8	18,2	29,5	11,4	40,9	52,3	44
	Autônomo regular (paga ISS)	6,3	0,0	6,3	25,0	0,0	68,8	68,8	16
	Empresário	0,0	0,0	0,0	37,5	12,5	50,0	62,5	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
	Dona de casa	4,2	0,0	4,2	4,2	12,5	79,2	91,7	24
	Aposentado / pensionista	12,5	4,7	17,2	12,5	4,7	65,6	70,3	64
	Sem emprego por opção	50,0	0,0	50,0	0,0	16,7	33,3	50,0	6
	Desempregado (procurando emprego)	7,4	3,7	11,1	14,8	7,4	66,7	74,1	27

Fonte: da pesquisa de campo.

Tabela 23: Você compra produto pirata?

Perfil demográfico		Atitude (%)							Total de casos (100%)
		Sempre (A)	Quase sempre (B)	(A + B)	As vezes	Quase nunca (C)	Nunca (D)	(C + D)	
Sexo	Masculino	2,0	6,1	8,1	35,8	21,6	34,5	56,1	148
	Feminino	1,7	5,0	6,7	25,1	18,4	49,8	68,2	239
Idade	Até 19 anos	0,0	0,0	0,0	25,0	50,0	25,0	75,0	4
	De 20 a 29 anos	3,7	11,1	14,8	25,9	14,8	44,4	59,3	27
	De 30 a 39 anos	3,8	8,6	12,4	28,6	20,0	39,0	59,0	105
	De 40 a 49 anos	1,1	3,2	4,2	38,9	17,9	38,9	56,8	95
	De 50 a 59 anos	0,0	3,7	3,7	28,4	25,9	42,0	67,9	81
	Acima de 59 anos	1,4	4,2	5,6	19,7	15,5	59,2	74,6	71
Estado Civil	Solteiro	3,6	7,1	10,7	23,6	15,7	50,0	65,7	140
	Casado	1,0	4,2	5,2	30,9	22,0	41,9	63,9	191
	Divorciado	0,0	0,0	0,0	29,2	20,8	50,0	70,8	24
	Viúvo	0,0	0,0	0,0	42,9	0,0	57,1	57,1	14
	União estável	0,0	12,5	12,5	50,0	37,5	0,0	37,5	16
Escolaridade	Fundamental incompleto	0,0	10,0	10,0	30,0	0,0	60,0	60,0	10
	Fundamental completo	0,0	0,0	0,0	21,7	34,8	43,5	78,3	23
	Ensino médio incompleto	0,0	18,2	18,2	18,2	18,2	45,5	63,6	11
	Ensino médio completo	3,1	4,4	7,5	33,3	17,6	41,5	59,1	159
	Superior incompleto	1,9	7,5	9,4	28,3	20,8	41,5	62,3	53
	Superior completo	1,2	7,1	8,3	27,4	19,0	45,2	64,3	84
	Especialização	0,0	2,3	2,3	27,3	20,5	50,0	70,5	44
	Mestrado	0,0	0,0	0,0	25,0	25,0	50,0	75,0	4
	Doutorado	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	0,0	100,0	1
Renda	Até R\$ 895,00	8,1	10,8	18,9	24,3	5,4	51,4	56,8	37
	De R\$895,01 a R\$1277,00	0,0	8,1	8,1	28,4	16,2	47,3	63,5	74
	De R\$1.277,01 a R\$1.865,00	1,5	4,6	6,2	23,1	21,5	49,2	70,8	65
	De R\$1.865,01 a R\$3.118,00	1,1	2,3	3,4	36,8	19,5	40,2	59,8	87
	De R\$3.118,01 a R\$6.006,00	1,7	6,8	8,5	33,9	28,8	28,8	57,6	59
	De R\$6.006,01 a R\$11.037,00	3,1	3,1	6,3	34,4	3,1	56,3	59,4	32
	Acima de R\$11.037,01	0,0	5,0	5,0	10,0	45,0	40,0	85,0	20
Ocupação	Assalariado com carteira	2,3	7,7	10,0	31,5	21,5	36,9	58,5	130
	Servidor público	3,2	3,2	6,3	31,7	20,6	41,3	61,9	63
	Autônomo informal	0,0	6,8	6,8	29,5	20,5	43,2	63,6	44
	Autônomo regular (paga ISS)	0,0	6,3	6,3	31,3	25,0	37,5	62,5	16
	Empresário	0,0	0,0	0,0	50,0	12,5	37,5	50,0	8
	Estagiário/aprendiz	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	1
	Dona de casa	4,2	4,2	8,3	29,2	20,8	41,7	62,5	24
	Aposentado / pensionista	0,0	1,6	1,6	23,4	14,1	60,9	75,0	64
	Sem emprego por opção	16,7	0,0	16,7	16,7	33,3	33,3	66,7	6
	Desempregado (procurando emprego)	0,0	10,3	10,3	24,1	17,2	48,3	65,5	29

Fonte: da pesquisa de campo.