

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS
CENTRO DE EDUCAÇÃO E CIÊNCIAS HUMANAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO DE ORGANIZAÇÕES
E SISTEMAS PÚBLICOS

MARIA PATRICIA DE PADUA DEL NERO

**AS TRANSFORMAÇÕES NA GESTÃO FISCAL E A SECRETARIA DA FAZENDA
E PLANEJAMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO:**
uma análise sob a perspectiva de Campos de Ação Estratégica

SÃO CARLOS - SP
2022

MARIA PATRICIA DE PADUA DEL NERO

**AS TRANSFORMAÇÕES NA GESTÃO FISCAL E A SECRETARIA DA FAZENDA
E PLANEJAMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO:**

uma análise sob a perspectiva de Campos de Ação Estratégica

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos, da Universidade Federal de São Carlos, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos.

Orientador: Prof. Dr. Silvio Eduardo Alvarez Candido

São Carlos - SP
2022



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS
Centro de Educação e Ciências Humanas
Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos

Folha de Aprovação

Defesa de Dissertação de Mestrado da candidata Maria Patricia de Padua Del Nero, realizada em 08/08/2022.

Comissão Julgadora:

Prof. Dr. Silvio Eduardo Alvarez Candido (UFSCar)

Prof. Dr. Mário Sacomano Neto (UFSCar)

Profa. Dra. Ana Carolina Bichoffe (UNESP)

O Relatório de Defesa assinado pelos membros da Comissão Julgadora encontra-se arquivado junto ao Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos.

“[...] se existe uma ciência das sociedades, é de esperar que ela não se limite a ser paráfrase de preconceitos tradicionais, e, sim, que mostre as coisas de maneira diferente da encarada pelo vulgo; pois o objetivo de toda ciência é descobrir, e toda descoberta desconcerta mais ou menos as opiniões formadas.”

Émile Durkheim. As Regras do Método Sociológico. Companhia Editora Nacional - 9ª edição, 1978. p. XV

AGRADECIMENTOS

À Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (Sefaz), organização na qual trabalho, pela abertura, oportunidade e incentivo ao crescimento profissional, através do Programa de Apoio à Pós-Graduação.

À Universidade Federal de São Carlos (UFSCar) pelo oferecimento de um mestrado profissional através do Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos (PPGGOSP), pela excelente qualidade do ensino e por aumentar meu prazer em conciliar o ambiente profissional com o mundo acadêmico.

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), pelo acesso à uma formação acadêmica de qualidade e disseminação da produção científica no país.

Ao apoio do orientador e mestre Prof. Silvio Eduardo Alvarez Candido pela brilhante orientação oferecida durante toda essa jornada de conhecimento. As direções acadêmicas apontadas, o material recomendado e as observações, críticas e revisões efetuadas ao longo da construção dessa dissertação moldaram esse trabalho.

Aos docentes do PPGGOSP que tive a oportunidade de conhecer durante esse mestrado, em especial, aos coordenadores e professores da Comissão de Pós-Graduação (CPG), com os quais participei em reuniões mensais como representante de turma. Aprendi muito e dedico um carinho enorme aos professores Andrea Eloisa Bueno Pimentel, Andrei Aparecido de Albuquerque, Mário Sacomano Neto, Mauro Rocha Côrtes, Roberto A. Martins, Sérgio Azevedo Fonseca e Wagner Molina.

Aos colegas de trabalho e amigos da Sefaz que foram muito colaborativos e atenciosos, contribuindo com seus conhecimentos sobre várias áreas da organização e sobre os projetos executados no período.

Aos amigos de turma do PPGGOSP, por tudo que compartilhamos nesse período. E ao Arlei Olavo Evaristo pela partilha conjunta como representante de turma na CPG.

À criação, conteúdo e forma de ministrar a disciplina Teoria das Organizações, dada no primeiro semestre do mestrado pelo meu orientador e pelo professor Mauro Rocha Côrtes que me colocou na trilha da pesquisa abordada nessa dissertação.

Aos professores, Andréa Eloisa Bueno Pimentel, Ângela Maria Carneiro de Carvalho e Sérgio Azevedo Fonseca, por compartilharem e instigarem a produção de trabalhos conjuntos com os alunos durante o mestrado.

Aos membros que participaram das bancas de pré-qualificação, qualificação e defesa, Professores Ana Carolina Bichoffe, Julio Donadone e Mário Sacomano Neto, pelas observações, críticas, orientações e excelentes contribuições que foram ajustando as diretrizes do trabalho ao longo de seu percurso.

Aos acadêmicos e profissionais que vieram antes e produziram o arcabouço de conhecimento e material que utilizei e me subsidiou na composição dessa dissertação. Em especial ao trabalho de Neil

Fligstein e Doug McAdam, de Campos de Ação Estratégica (CAE), que me proporcionou um novo olhar para a organização na qual exerço minhas atividades profissionais.

Às organizações e espaços sociais, citados nessa dissertação, pelas informações e acesso aos materiais disponibilizados publicamente em seus *websites*, muito importantes na construção desse trabalho.

As amigas da área acadêmica, Adriana, Claudirene, Maria Rejane e Marta, pelo incentivo, leitura, discussões, observações e revisão.

Ao incentivo de todo meu clã. Aos meus queridos pais a quem devo tudo. Ao meu marido, por seu amor e apoio sempre. Aos nossos amados filhos por me inspirarem e ensinarem tanto.

Meus sinceros agradecimentos a todos que tornaram isso possível.

RESUMO

A presente dissertação dedica-se a descrever e analisar as transformações na gestão fiscal, no período de 1995 a 2019, que abarcaram a Secretaria de Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (Sefaz). Para entender as mudanças nessa fase, que foram impulsionadas por movimentos que ocorriam nos âmbitos global e regional, nas áreas tributária e financeira, busca-se também contextualizar nesse estudo o cenário e o enredo em que se desenrolaram. A partir de meados da década de 1990, num momento em que se intensificava a circulação de mercadorias e serviços e a mobilidade do capital financeiro global, marcado pelo aumento de crises econômicas, fiscais, financeiras e estruturais e por maiores pressões à adoção de reformas estatais de cunho neoliberal, foram desencadeados movimentos na área fiscal de vários países que envolveram: maior troca de informações, compartilhamento de dados e experiências; intensificação dos processos de digitalização e capacitação; adoção de um conjunto de normas e regras comuns; e, cooperação e integração entre as organizações envolvidas. A ideia é que essas medidas pudessem contribuir com os Estados no combate à evasão tributária, no controle da elisão fiscal, na adoção de medidas de ajustes das contas públicas e na disponibilização de informações transparentes a gestores e investidores. No Brasil esse movimento incorpora a gestão fiscal de todos os entes federativos, federal, estadual e municipal, tendo sido implantados no período programas voltados à gestão fiscal financiados em grande medida com recursos do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e que envolveram também sua assistência técnica e coordenação. O ESP participa dessas mudanças através da Sefaz, que assume um papel ativo desde o início, com participação em vários programas (Promocat e Promociaf - Pnafe; Proffis, Profisco I e II). Esse movimento que ocorre num setor estratégico do Estado, denominado nesse estudo de campo da gestão fiscal, envolveu muitos atores relevantes que foram propulsores e/ou contribuíram para sua transformação a nível global e regional. Seus participantes compreendem várias organizações e espaços sociais, internacionais, nacionais e subnacionais, públicos e privados. Nesta dissertação, as transformações na gestão fiscal são analisadas sob a perspectiva da Teoria de Campos de Ação Estratégica (TCAE), de Fligstein e McAdam (2012). A partir dessa abordagem assume-se que essa dinâmica envolveu a interação entre uma complexa rede de campos considerados como arenas sociais circunscritas. Parte-se da proposta de que qualquer campo está incorporado em um ambiente mais amplo, sendo que a fonte de muitas das oportunidades e desafios de um determinado campo decorrem de suas relações com esse ambiente. Movimentos que ocorreram no período do estudo apontam para a formação de uma gestão fiscal internacional e nacional mais estruturada e integrada, apresentando-se como uma vantagem estratégica a ser utilizada na articulação e propulsão de agendas para discussões coletivas de políticas tributárias e financeiras, em todos os níveis. Esse conhecimento pode ainda proporcionar à Sefaz a oportunidade de aperfeiçoar e expandir suas relações no campo fiscal. A contribuição desse estudo à academia também se torna relevante, visto a possibilidade de entender, através da TCAE, como os processos de mudança do Estado acontecem a partir do olhar para os movimentos de um campo específico e tático de governança, como a área fiscal. Possibilita, além do mais, estudar um fenômeno empírico de uma perspectiva de campo buscando assim cooperar para uma pesquisa colaborativa em campos.

Palavras-chave: Secretaria de Fazenda do Estado, Teoria dos Campos, Campos de Ação Estratégica, gestão fiscal, BID

ABSTRACT

The present dissertation is dedicated to describing and analyzing the transformations in fiscal management, from 1995 to 2019, which encompassed the Secretariat of Finance and Planning of the State of São Paulo (Sefaz). To understand the changes in this phase, which were driven by movements that occurred at the global and regional levels, in the tax and financial areas, this study also seeks to contextualize the scenario and plot in which they unfolded. From the mid-1990s onwards, at a time when the circulation of goods and services and the mobility of global financial capital were intensifying, marked by an increase in economic, fiscal, financial and structural crises and by greater pressure for the adoption of state reforms of a neoliberal nature, movements were triggered in the fiscal area of several countries that involved: greater exchange of information, sharing of data and experiences; intensification of digitization and training processes; adoption of a set of common norms and rules; and, cooperation and integration between the organizations involved. The idea is that these measures could contribute to the States in combating tax evasion, controlling tax avoidance, adopting measures to adjust public accounts and providing transparent information to managers and investors. In Brazil, this movement incorporates the fiscal management of all federative, federal, state and municipal entities, having implemented in the period programs aimed at fiscal management financed largely with Inter American Development Bank (IDB) resources and which also involved its technical assistance and coordination. ESP participates in these changes through Sefaz, which assumes an active role from the beginning, with participation in several programs (Promocat and Promociaf - Pnafe; Proffis, Profisco I and II). This movement that takes place in a strategic sector of the State, called in this field study fiscal management, involved many relevant actors who were driving forces and/or contributed to its transformation at a global and regional level. Its participants comprise various organizations and social spaces, international, national and subnational. In this dissertation, the transformations in fiscal management are analyzed from the perspective of the Theory of Fields of Strategic Action (TCAE), by Fligstein and McAdam (2012). From this approach, it is assumed that this dynamic involved the interaction between a complex network of fields considered as circumscribed social arenas. It starts with the proposal that any field is embedded in a broader environment, and the source of many of the opportunities and challenges of a given field stem from its relationships with this environment. Movements that occurred during the study period point to the formation of a more structured and integrated international and national tax management, presenting itself as a strategic advantage to be used in the articulation and promotion of agendas for collective discussions of tax and financial policies, in all the levels. This knowledge may also provide Sefaz with the opportunity to improve and expand its relationships in the tax field. The contribution of this study to the academy is also relevant, given the possibility of understanding, through the TCAE, how the processes of change in the State take place, from the perspective of a specific and tactical field of governance, such as the fiscal area. Furthermore, it makes it possible to study an empirical phenomenon from a field perspective, thus seeking to cooperate for collaborative research in fields.

Keywords: Secretariat of Finance of the State, Theory of Fields, Strategic Action Fields, tax management, IDB

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Organograma da Sefaz.....	77
Figura 2 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal PRÉ-1995	125
Figura 3 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa I.....	165
Figura 4 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz	165
Figura 5 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa II.....	189
Figura 6 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz	190
Figura 7 Instituições Cooperantes do Diálogo Fiscal Internacional (ITD).....	199
Figura 8 Eixos da Gestão Fiscal.....	224
Figura 9 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa III	233
Figura 10 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz.....	233
Figura 11 Ecossistema da administração fiscal/tributária.....	236
Figura 12 Dados gerados pelo Isora.	247
Figura 13 Programas dos Estados e Municípios	253
Figura 14 Arranjo Institucional da CCLIP-Profisco II.....	254
Figura 15 Programas da Gestão Fiscal.	256
Figura 16 Participantes do aperfeiçoamento do modelo MD-Gefis.....	257
Figura 17 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa IV.	264
Figura 18 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz.....	265

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 Síntese do Período Anterior a 1995	123
Quadro 2 Síntese da Etapa I.....	163
Quadro 3 Síntese Etapa II.	187
Quadro 4 Áreas, componentes e subcomponentes do Profisco I	192
Quadro 5 Síntese Etapa III.....	230
Quadro 6 Síntese Etapa IV.....	263

LISTA DE SIGLAS

Abrasf	Associação Brasileira das Secretarias de Finanças dos Municípios das Capitais
ADB	Banco Asiático de Desenvolvimento (<i>Asian Development Bank</i>)
Afresp	Associação dos Agentes Fiscais de Rendas do Estado de São Paulo
Aecid	Agência Espanhola de Cooperação Internacional para o Desenvolvimento (<i>Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo</i>)
Ataf	Fórum Africano de Administração Tributária (<i>African Tax Administration Forum</i>)
Ataic	Associação das Autoridades Fiscais de Países Islâmicos (<i>Association of Tax Authorities of Islamic Countries</i>)
Bacen	Banco Central do Brasil (Bacen ou BCB)
BEPS	Erosão da Base e Transferência de Lucros (<i>Base Erosion and Profit Shifting</i>)
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento (<i>Inter American Development Bank - IADB - IDB</i>)
BM	Banco Mundial (<i>World Bank</i>)
BRD	Banco Regional de Desenvolvimento
BRICS	Grupo de países
CA	Coordenadoria da Administração
CAE	Campo de Ação Estratégica
CAF	Coordenação da Administração Financeira
CAT	Coordenação da Administração Tributária
Cata	Associação de Administradores Fiscais da Commonwealth (<i>Commonwealth Association of Tax Administration</i>)
CCC	Conselho de Cooperação Aduaneira (<i>Customs Cooperation Council</i>)
CCiF	Centro de Cidadania Fiscal
CE	Comissão Europeia
CECI	Coordenadoria Estadual de Controle Interno
CEF	Caixa Econômica Federal
Cepal	Comissão Econômica para a América Latina e Caribe (<i>Economic Commission for Latin America and the Caribbean - ECLAC</i>)
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGA	Coordenadoria Geral de Administração
CIAT	Centro Interamericano de Administrações Tributárias (<i>Inter-American Center of Tax Administrations</i>)
CMN	Conselho Monetário Nacional
CNM	Confederação Nacional de Municípios
Codec	Conselho de Defesa dos Capitais do Estado
Codecon	Conselho Estadual de Defesa do Contribuinte
Cogef	Comissão de Gestão Fazendária
Cofiex	Comissão de Financiamentos Externos
Comsefaz	Comitê Nacional dos Secretários de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal
Confaz	Conselho Nacional de Política Fazendária
Coope	Coordenação-Geral de Programas e Projetos de Cooperação
Cota	Organização Caribenha de Administradores Tributários (<i>Caribbean Organisation of Tax Administrators</i>)
Cotepe	Comissão Técnica Permanente do ICMS
CPM	Coordenadoria de Planejamento Estratégico e Modernização Fazendária

Credaf	Centro de Encontros e Estudos de Administração Tributária (<i>Centre de Rencontres et d'Études des Dirigeants des Administrations Fiscales</i>)
CTN	Código Tributário Nacional
DF	Distrito Federal
Ecosoc	Conselho Econômico e Social da ONU (<i>Economic and Social Council of the UN</i>)
Enat	Encontro Nacional de Administradores Tributários
Encat	Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários
Esaf	Escola de Administração Fazendária
ESP	Estado de São Paulo
ETCO	Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial
Fazesp	Escola Fazendária do Estado de São Paulo
Febrafite	Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais
FFEB	Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros
FGV	Fundação Getúlio Vargas
Fiesp	Federação das Indústrias do ESP
FMI	Fundo Monetário Internacional (<i>International Monetary Fund - IMF</i>)
FTA	Fórum de Administração Tributária da OCDE (<i>Forum on Tax Administration</i>)
FSM	Fórum de Gestão Estratégica (<i>Forum on Strategic Management</i>)
GATT	Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (<i>General Agreement on Tariffs and Trade</i>)
GDFAZ	Grupo de Desenvolvimento do Servidor Fazendário
GEF	Grupo de Trabalho de Educação Fiscal Nacional
Gefe	Grupo de Educação Fiscal dos Estados
Gefin	Grupo de Gestores das Finanças Estaduais, Gestão Fazendária e Transparência Fiscal
Gera	Grupo de Estudos para a Reforma Administrativa
GIZ	<i>Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit</i>
ICMS	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
IEFE	Instituto de Estudos Fiscais dos Estados e do Distrito Federal
IFI	Instituto Fiscal Independente
Iota	Organização Intra-Européia de Administrações Fiscais (<i>Intra-European Organisation of Tax Administrations</i>)
Ipea	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
Isora	Pesquisa Internacional de Administrações Fiscais (<i>International Survey on Revenue Administration</i>)
ITC	Pacto Fiscal Internacional (<i>International Tax Compact</i>)
ITD	Diálogo Fiscal Internacional (<i>International Tax Dialogue</i>)
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
Mare	Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado
MD-Gefis	Metodologia para Avaliação da Maturidade e Desempenho da Gestão Fiscal
ME	Ministério da Economia
MF	Ministério da Fazenda
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
NTO	Rede de Organizações Fiscais (<i>Network of Tax Organization</i>)
OEA	Organização dos Estados Americanos (<i>Organization of American States - OAS</i>)
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (<i>Organization for Economic Co-operation and Development – OECD</i>)
OEEC	Organização para a Cooperação Econômica Europeia (<i>Organisation for European Economic Cooperation</i>)

OMA	Organização Mundial das Aduanas/Alfândegas (<i>World Customs Organization - WCO</i>)
OMC	Organização Mundial do Comércio (<i>World Trade Organization – WTO</i>)
ONU	Organização das Nações Unidas (<i>United Nations - UN</i>)
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal
PAF	Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal
PED	Programa Estadual de Desestatização
PDRAE	Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado
Pefa	Programa de Despesa Pública e Responsabilidade Financeira
PGE	Procuradoria Geral do Estado
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
Pitaa	Associação de Administradores Fiscais das Ilhas do Pacífico (<i>Pacific Islands Tax Administrators Association</i>)
PMIMF	Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda
Pnafe	Programa Nacional de Apoio aos Fiscos Estaduais
PNAFM	Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros
Pnef	Programa Nacional de Educação Fiscal
Pnud	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
Prodesp	Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo
Proffis	Programa de Fortalecimento da Gestão Fiscal do Estado de São Paulo
Profisco	Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil
Promocat	Programa de Modernização da Coordenadoria da Arrecadação Tributária
Promociaf	Programa de Modernização do Controle Interno e Administração Financeira
RFB	Receita Federal do Brasil
ROP	Regulamento Operacional do Programa
Sebrae	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
Sefaz-SP	Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo
SE/MF	Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda
Serpro	Serviço Federal de Processamento de Dados
Siafem	Sistema Integrado de Administração Financeira dos Estados
Siafi	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
Sinafresp	Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do Estado de São Paulo
Sindifisco	Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil
Sinief	Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais
Sped	Sistema Público de Escrituração Digital
SRF	Secretaria da Receita Federal (Receita Federal do Brasil - RFB)
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
Tadat	Ferramenta de Avaliação de Diagnóstico da Administração Tributária (<i>Tax Administration Diagnostic Assessment Tool</i>)
TCAE	Teoria dos Campos de Ação Estratégica
UCE	Unidade de Coordenação Estadual
UCP	Unidade de Coordenação do Programa Nacional
UCSP	Unidade de Coordenação e Supervisão de Programa
UEE	Unidade Estadual de Enlace
UEP	Unidade de Execução de Programa
USAID	Agência para o Desenvolvimento Internacional dos Estados Unidos (<i>U.S. Agency for International Development</i>)
Wataf	Fórum Administração Fiscal África Ocidental (<i>West African Tax Administration Fórum</i>)

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	16
1.1	APRESENTAÇÃO	16
1.2	OBJETIVOS	26
1.3	TRAJETÓRIA E JUSTIFICATIVA	26
1.4	ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	29
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	31
2.1	ESTUDOS ORGANIZACIONAIS E TEORIA INSTITUCIONAL	33
2.2	CAMPO NO INSTITUCIONALISMO SOCIOLÓGICO.....	39
2.3	TEORIA DE CAMPOS DE AÇÃO ESTRATÉGICA.....	49
3	MÉTODO	60
3.1	TIPO DE PESQUISA	60
3.2	COLETA DE DADOS	63
3.3	TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS	66
4	CONTEXTUALIZANDO O CAMPO DE ESTUDO	69
4.1	GESTÃO FISCAL	74
4.2	QUEM É A SEFAZ	78
4.3	PERÍODO PRÉ-1995.....	84
4.3.1	Contexto internacional - Período I: 1944-1959	86
4.3.2	Contexto internacional - Período II: 1960-1994.....	91
4.3.3	Contexto nacional - Período II: 1960-1994.....	106
4.3.4	Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Período II: 1960-1994.....	119
4.3.5	Síntese e Mapeamento	123
5	ANÁLISE DE DADOS E RESULTADOS.....	126
5.1	ETAPA I (1995-2002).....	128
5.1.1	Contexto internacional - Etapa I: 1995-2002	131
5.1.2	Contexto nacional - Etapa I: 1995-2002	142
5.1.3	Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa I: 1995-2002.....	156
5.1.4	Síntese, Mapeamento e Programa	163
5.2	ETAPA II (2003-2007)	166
5.2.1	Contexto internacional - Etapa II: 2003-2007	167
5.2.2	Contexto nacional - Etapa II: 2003-2007	173
5.2.3	Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa II: 2003-2007	183
5.2.4	Síntese, Mapeamento e Programa.....	187
5.3	ETAPA III (2008-2016).....	190
5.3.1	Contexto internacional - Etapa III: 2008-2016.....	193

5.3.2	Contexto nacional - Etapa III: 2008-2016.....	210
5.3.3	Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa III: 2008-2016.....	226
5.3.4	Síntese, Mapeamento e Programa.....	230
5.4	ETAPA IV (2017-2019).....	234
5.4.1	Contexto internacional - Etapa IV: 2017 - 2019.....	235
5.4.2	Contexto nacional - Etapa IV: 2017-2019.....	248
5.4.3	Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa IV: 2017-2019.....	259
5.4.4	Síntese, Mapeamento e Programa	263
6	ANÁLISE GERAL	266
7	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	277
	REFERÊNCIAS	280
	ANEXO A – Demonstrativo de Receitas e Despesas do ESP (2019)	311
	ANEXO B – Organograma da SEFAZ (2021)	312
	ANEXO C – Participantes do campo	314

1 INTRODUÇÃO

1.1 APRESENTAÇÃO

Este trabalho investiga as transformações na gestão fiscal pública, no período de 1995 a 2019, que implicaram em mudanças nas áreas tributária e financeira, no âmbito global e regional, das quais participaram várias organizações e espaços sociais e que abarcaram a Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo.

A organização incumbida no Estado de São Paulo (ESP) pela gestão fiscal é a Secretaria da Fazenda e Planejamento, denominada por Sefaz¹, a qual faz parte do complexo de secretarias que integram o governo paulista². Os montantes movimentados por essa organização demonstram sua relevância. Os dados referentes às receitas e gastos do governo paulista revelam que, no exercício de 2019, foram arrecadados R\$ 257,44 bilhões (receitas). Dessas receitas totais, R\$ 219,65 bilhões representam receitas correntes, sendo que 81% desse valor (R\$ 178,02 bilhões) origina-se da arrecadação de impostos. O valor de despesas atingiu R\$ 253,17 bilhões³ (SÃO PAULO, 2020c).

Esse Estado possui uma enorme responsabilidade econômica no cenário nacional, representando 31,7% do Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil, que atingiu em 2019 o valor de R\$ 7,389 trilhões. É um dos entes subnacionais que compõe a República Federativa do Brasil, um país formado pela união indissolúvel dos Estados, Distrito Federal (DF) e Municípios, que se constitui em Estado Democrático de Direito conforme sua Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988). Sua organização político-administrativa compreende a União, 26 Estados-membros, o DF e 5.570 Municípios (IBGE, 2020).

A gestão fiscal compreende a arrecadação e a administração das receitas e despesas públicas e o gerenciamento de todos os processos e procedimentos que os envolvem. Encontra-se dividida em três áreas: administração tributária, administração financeira e gestão fazendária⁴.

¹Utiliza-se a sigla Sefaz para denominar a atual Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo, anterior Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo e unida à Secretaria do Planejamento em 2019, conforme Decreto nº 64.152 de 22/03/2019 (SÃO PAULO, 2019a). Como tal sigla denomina também Secretarias da Fazenda de outras unidades da federação, quando estas forem mencionadas neste estudo utilizar-se-á a sigla acompanhada do respectivo Estado.

² Além da Secretaria da Fazenda e Planejamento, outras secretarias integram o Governo do ESP e fazem parte de sua gestão, ligadas ao orçamento, saúde, educação, transportes, segurança pública, justiça, desenvolvimento, agricultura, meio ambiente, cultura e cidadania, sendo responsáveis por diferentes setores da administração pública estadual, sob a coordenação do governador do Estado (SÃO PAULO, 2022).

³ Anexo A – Demonstrativo de Receitas e Despesas do ESP em 2019.

⁴ Discorre-se sobre a abrangência do termo “gestão fiscal” em item específico desse trabalho (capítulo 4, item 4.1).

No intervalo temporal delimitado neste estudo, as transformações que ocorrem na gestão fiscal no ESP, um ente subnacional brasileiro, encontra-se alinhadas a movimentos internacionais e nacionais⁵ envolvendo tanto indução, coerção e dominação, como escolhas, competição, cooperação e integração, numa mistura de relações de poder e preferências.

O cenário internacional que permeou essas transformações no início da década de 1990, e que já vinha se desdobrando desde 1970, é marcado por: eventos referidos no termo globalização; diversas crises estruturais/financeiras/econômicas/fiscais que atingiram países desenvolvidos e em desenvolvimento; a propagação de um conjunto de princípios econômicos identificados com o que convencionalmente se denomina de neoliberalismo; a preconização de modelos de “Reforma do Estado”; e movimentos de descentralização e aperfeiçoamento do federalismo fiscal.

Em nível nacional era difícil conter essa onda global. Expunha-se a crise do modelo de Estado Nacional-desenvolvimentista adotado pelo Brasil, somada à dependência de recursos externos e a pressões internacionais e nacionais por: abertura de mercado; transição de um modelo burocrático de Estado para um sistema gerencial; a imposição de ajustes fiscais, econômicos e estruturais, como parte de um contexto de reformas de cunho neoliberal; o incentivo a processos de descentralização política, financeira e administrativa e a busca por um federalismo fiscal mais cooperativo.

Enquanto isso, na década de 1990, os entes subnacionais brasileiros, incluindo o ESP, atravessavam um período de situações financeiras caóticas, nas quais desenrolava-se a negociação e financiamento de suas dívidas pela União vinculadas ao “Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal (PAF)” e a busca por recursos para a adoção de reformas e programas de modernização.

Algumas perspectivas apontadas por estudiosos corroboram na contextualização dos movimentos que ocorrem nesse período.

O movimento de globalização da produção e das finanças proporcionaram um grande desafio para os Estados nação, a partir do momento em que abalaram suas noções básicas de soberania e territorialidade. Diversas atividades econômicas passam a ficar fora do controle territorial dos Estados e esses têm que descobrir novas maneiras de gerar receitas, além de

⁵ Movimentos na gestão fiscal que envolveram os níveis internacional, nacional e subnacional são apontados no decorrer de todo este estudo. No entanto, o foco desta dissertação é direcionado às mudanças que vão acontecendo com a Sefaz do ESP, junto a esse processo de transformação do “campo da gestão fiscal”. Assim, nesse estudo são descritos os movimentos que ocorreram: no nível subnacional, com foco no Estado de São Paulo; no nível nacional, voltado ao contexto brasileiro, abrangendo as esferas federal, estadual e municipal; e, no nível internacional, apesar de abranger o cenário global, exemplifica-se mais os movimentos ocorridos na América Latina.

suscitar polêmicas no mundo empresarial sobre qual o objetivo e a função do Estado. Junto a isso, o crescimento do poder das finanças na economia em um contexto de maior mobilidade do capital financeiro global, passam a aumentar as possibilidades de credores do Estado ampliarem suas pressões por austeridade como forma de garantir que seus empréstimos fossem honrados (DAVIS, 2009).

Segundo Relatório do Banco Mundial (1997), as políticas e regras ainda são definidas pelo Estado para sua jurisdição, no entanto, devido a concorrência externa, encontram-se “[...] cada vez mais afetadas por eventos globais e por acordos internacionais”, reduzindo sua “capacidade de tributar o capital” e submetendo “[...] as políticas monetárias e fiscais a um escrutínio mais rigoroso pelo mercado financeiro” (BM, 1997, p. 12).

Ainda estava em processo a passagem da sociedade global para uma “Era da Informação e do Conhecimento”, que se intensificou a partir da década de 1970, cujas mudanças, impulsionadas pelas Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs), trouxeram consigo a exigência da formação de “[...] novos espaços e instrumentos de regulação política e jurídico-normativa” (ALBAGLI, 1999, p.290), que demandariam novas práticas e relações estabelecidas em torno de atividades afins a este estudo, como por exemplo, a ampliação do comércio de produtos e serviços e os fluxos financeiros transfronteiras.

Como descreve Falcão (2018), a crise econômica internacional que se inicia na década de 1970 foi provocada por vários fatores e teve ressonância na área fiscal. A ela se associa, o forte desemprego e a inflação nos países industrializados, a crise da dívida dos países periféricos e a alta nos preços do petróleo. No entanto, havia também um espaço reservado ao tributo e as suas repercussões macroeconômicas. Era preciso, de acordo com as organizações internacionais, repensar o Estado e as suas instituições. Assim, os organismos de regulação internacional passam a prescrever as condições necessárias a uma inserção internacional dos países que se apresentavam com desequilíbrios orçamentários, em um quadro de interdependência, com um modelo voltado ao Estado mínimo. Segundo esse autor:

O tributo, sempre atrelado à noção do intervencionismo estatal, passou então, de forma idêntica, a sofrer modulações com vistas a sua conformação ao pensamento econômico o qual se adequava plenamente aos novos tempos. Assim, além da força inexorável da globalização, acompanhada da conexão dos mercados financeiros, do pungente multilateralismo, da mobilidade da riqueza e da expansão das empresas transnacionais, havia a necessidade de se definir uma nova arquitetura do Estado. (FALCÃO, 2018, p. 185)

As Administrações Fiscais buscam se ajustar a esse cenário como aponta Del Giudice (2000):

Perante a internacionalização e globalização dos mercados, e perante a crescente dificuldade que os Estados demonstram em governar os processos económicos, já não limitados ou condicionados por confinamentos geográficos, tem surgido uma atenção quase exasperada por parte das Administrações Fiscais, para a própria realidade reduzida e circunscrita. De fato, a estrutura dos sistemas tributários contemporâneos ainda se baseia formalmente em velhos paradigmas, embora cada Estado vá perdendo progressivamente parte de seu poder político originário e, com o poder político, perdendo conseqüentemente parte de seu poder tributário originário. (DEL GIUDICE, 2000, p. 1)

Desde a década de 1980 e até antes disso, eventos relevantes, segundo Tanzi (2005), geralmente referidos no termo “globalização” começam a mudar o campo econômico com “repercussões nos sistemas fiscais” (p. 2). São apontados como causa dessa mudança: abertura das economias e aumento do comércio internacional; crescimento da internacionalização dos movimentos de capital, com maior mobilidade e uso intensivo de inovações tecnológicas; o financiamento de investimento direto, promovido pelas empresas multinacionais em suas filiais e o comércio entre elas; e a forma como essas atividades vão influenciar agentes econômicos e consumidores, na forma como ganham ou gastam suas rendas. Segundo o autor:

As implicações destes desenvolvimentos para os sistemas fiscais ainda não são totalmente compreendidas. Claro que há evidências e muita teoria sugerindo que aqueles desenvolvimentos estão criando dificuldades crescentes para as administrações fiscais de alguns países e, claro, oportunidades para outros. A razão é que estão aumentando as condições para a “concorrência tributária”. (TANZI, 2005, p. 2)

Na perspectiva de Pollit e Bouckaert (2002) a dimensão fiscal passou a ganhar relevância na agenda de reforma do Estado a partir das crises, que atingiram países desenvolvidos e em desenvolvimento, na década de 1980 e 90. Esses autores, apesar de apontarem que as motivações para essas reformas partem de um contexto internacional, consideram que “[...] suas prioridades relativas tenham variado com o tempo e de acordo com as circunstâncias e os pontos de partida particulares de cada um” (p.16), apresentando assim, três motivos para as mudanças.

O primeiro, considerava que era preciso economizar, principalmente durante os períodos de crise econômica do início dos anos 1980 e 1990. Nessas décadas, os governos tiveram que enfrentar um movimento de corte nos crescentes custos de bem-estar social em decorrência das pressões contrárias a criação de novos impostos, ou seja, cortar o gasto público. O segundo motivo preconizava a necessidade de remediar o fraco desempenho percebido em áreas significativas do setor público, defendendo-se a melhoria da qualidade do serviço e o aumento da produtividade. E, o terceiro, a possibilidade de que as reformas poderiam mudar o padrão de responsabilidade de diferentes atores políticos e administrativos. Segundo discorrem os autores, a partir de 1985, o processo de reforma se intensifica e que as agências internacionais

foram relevantes nesse processo (POLLIT; BOUCKAERT, 2002).

Para Babb e Fourcade-Gourinchas (2002), desde 1970 as políticas econômicas que foram fundamentadas no mercado foram institucionalizadas como um paradigma de política quase global, entretanto apontam que:

A globalização econômica e financeira desempenhou um papel crítico na promoção da transição para políticas neoliberais, mas as condições institucionais locais foram decisivas para moldar a natureza e o significado da mudança. (BABB; FOURCADE-GOURINCHAS, 2002, p. 533)

Esse período no Brasil foi marcado por impasses na federação brasileira, apresentando conflitos nos movimentos de descentralização fiscal, iniciados nas décadas de 1970 e 1980, que são acentuados pela crise do Estado Nacional-desenvolvimentista e pelas reformas liberalizantes dos anos 90 (AFFONSO, 2000). Segundo esse autor, desponta no cenário internacional desde o final do século XX, o debate sobre o federalismo e a descentralização:

Como determinantes gerais do espraiamento dos movimentos de descentralização e federalização, pode-se citar, de um lado, o desmoronamento do chamado “socialismo real” e, de outro, nos países do Terceiro Mundo, a desestruturação do nacional-desenvolvimentismo; e, nos países desenvolvidos, a crise do *Welfare-State*. Também como fator de difusão da descentralização e da federalização, devem-se considerar, ainda, a emergência do fenômeno da “globalização” ou da “mundialização do capital” e o enfraquecimento simultâneo do poder regulatório dos Estados nacionais; a emergência dos regional *states* – espaços econômicos que se conectam com a economia internacionalizada, “acima” do controle do Estado-nação; e a reascensão do ideário liberal – com a subsequente redução do papel do Estado na economia – aliada à crença de que, com a descentralização, aumentaria a eficiência do setor público como prestador de serviços à população. (AFFONSO, 2000, p. 127)

Partindo desse cenário volta-se para o que está acontecendo na área fiscal.

No campo internacional, o olhar direcionado às administrações tributárias e financeiras apresenta dois focos principais. Um pautado na evasão e na elisão tributária transfronteiriça, que implicavam na busca dos Estados nacionais por regulamentação adequada e monitoramento das operações causadas pela crescente circulação de mercadorias e serviços globais, controle da tributação do lucro das operações de multinacionais e da movimentação financeira do capital internacional. E outro, voltado para as crises financeiras, que ameaçam o cumprimento do pagamento dos empréstimos efetuados pelos Estados-nação aos investidores, a estabilidade macroeconômica e a expansão global dos mercados.

Nacionalmente, a atenção é voltada tanto para o cumprimento de metas de ajustes fiscais com foco no corte de gastos e na melhor eficiência da arrecadação, como para a demanda por informações de receitas e gastos, em tempo real e confiáveis, para o refinanciamento das dívidas e para a tomada de decisão dos gestores públicos e dos investidores.

Esse movimento no campo fiscal internacional foi se expandido para vários países em

direção ao controle das operações, à integração econômica e fiscal e à harmonização tributária global⁶ e envolveu vários atores internacionais e nacionais na busca por: intercâmbio de informações, conhecimentos e experiências; cooperação e integração entre os envolvidos; digitalização, capacitação e modernização das organizações responsáveis pelas administrações tributárias e financeiras nacionais.

Esse processo, que envolveu finanças e tributação, demandava a transformação e o fortalecimento institucional dos Ministérios e das Secretarias de Fazenda, Finanças, Tesouro, Crédito Público e Economia. Na América Latina as mudanças na gestão fiscal na miraram nas reformas ocorridas em países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) na década de 1980 (MESA; MOSQUEIRA, 2021). Essas transformações no Brasil passam a incluir todos os entes federativos, a União, os Estados, o DF e os Municípios, abrangendo assim o ESP.

As transformações desencadeadas na gestão fiscal no nível nacional e subnacional brasileiro no período do estudo tendem a se alinhar com as mudanças globais. Como discorre Varsano *et al.* (1998):

Mudanças que vêm ocorrendo há algum tempo no ambiente econômico mundial, cujo ritmo intensificou-se na década de 90, têm importantes rebatimentos sobre a forma de financiamento das atividades do setor público. Em particular, com a aceleração dos processos de globalização dos mercados e de formação de blocos econômicos regionais, ganharam importância as preocupações com o impacto da política tributária sobre decisões de produção e de investimento processadas na escala mundial e ampliou-se o esforço de harmonização fiscal. Assim, as políticas tributárias domésticas começaram a ser cada vez mais pautadas por práticas internacionais, implicando limites estreitos para a soberania fiscal dos países. (VARSANO *et al.*, 1998, p.28)

Esse movimento de mudanças inicia-se no começo da década de 1990, em um contexto de grave desequilíbrio fiscal pelo qual passam os Estados brasileiros, com a negociação de acordos pela União para reestruturação de dívidas do setor público condicionados por movimentos enquadrados nos termos “reforma” e “modernização”. Já se visualizava então a mudança de um modelo burocrático e centralizador para um novo paradigma de gestão pública voltado para a abertura de mercado, a competição internacional e a integração estratégica no sistema socioeconômico mundial.

Nesse período, o ESP, assim como outros Estados subnacionais, estava em crise. Visando a implementação de medidas que permitissem alcançar o equilíbrio orçamentário sustentável, para refinar suas dívidas a partir de 1995, os estados subnacionais precisaram

⁶ A harmonização tributária implica na adoção de políticas e diretrizes comuns e conjuntas de Estados interessados em usufruir de uma integração econômica, através da adequação de seus regimes e legislações tributárias.

se adequar às metas de ajuste fiscal preconizadas pela União dentro de um programa de ajuste fiscal, preconizado no Voto do Conselho Monetário Nacional (CMN) nº 162/1995 (BRASIL, 1995a).

Seguindo este caminho, as reformas brasileiras promovidas inicialmente no âmbito da União, diante das pressões, influências e oportunidades apresentadas por organismos internacionais, repercutem também nos entes subnacionais e impulsionam o governo do ESP, através da Sefaz, a ir em busca de recursos para promover as mudanças demandadas.

Dessa forma, na busca por: prover e gerir recursos financeiros para o alinhamento com as diretrizes internacionais e nacionais, incentivadas para as administrações tributárias e financeiras, de digitalização, transparência, troca de informações, integração e cooperação; atender às metas de ajuste fiscal previstas no programa de governo; e acolher às demandas da própria organização e da sociedade para modernizar a gestão pública, em 1995, começa a interação da Sefaz com o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID).

Foram implantados a partir desse período programas intitulados como de “modernização”, “apoio”, “fortalecimento” e “integração”, nas áreas tributária e financeira, financiados em grande medida com recursos do BID e que contaram também com sua cooperação e assistência técnica. Esse Banco Regional de Desenvolvimento (BRD) é uma organização financeira internacional, da qual o Brasil participa como mutuário, e desde meados de 1990 financia no Brasil programas voltados à área de modernização na gestão fiscal (BID, 2011).

A relação entre a Sefaz e o BID para reformas na área fiscal começa então com uma operação de empréstimo. O financiamento é liberado para um determinado programa, condicionando a liberação das verbas e sua continuação à utilização dos recursos nos projetos previstos nos programas bem como ao cumprimento de metas e avaliações. Os trabalhos são acompanhados pelas unidades de coordenação e gestão dos programas, através de verificações e relatórios periódicos que contam com apoio e assistência técnica da Sefaz, do BID e de outras organizações envolvidas.

Vários programas e projetos (Sefaz-BID) são implantados no período do estudo estando relacionados a melhorias da administração tributária, da administração financeira e da gestão fazendária. Devido a abrangência de temas implicados na gestão fiscal, volta-se o olhar neste estudo aos projetos que preconizaram: incentivo à digitalização; troca de informações e experiências entre administrações tributárias e financeiras; melhora e controle da arrecadação tributária e do gasto público; simplificação e harmonização de procedimentos e regras fiscais; capacitação dos recursos humanos; construção e fortalecimento das instituições envolvidas nas

mudanças.

Os programas implantados na Sefaz, financiados pelo BID, de 1995 a 2019⁷, foram: 1) em 1995, o Promocat (Programa de Modernização da Coordenação da Administração Tributária) e o Promociaf (Programa de Modernização do Controle Interno e Administração Financeira), os quais eram exclusivamente paulistas, mas que se integraram num programa estendido a todos os Estados da federação no ano de 1996, o Pnafe (Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados); 2) em 2003, o Proffis (Programa de Fortalecimento da Gestão Fiscal do Estado de São Paulo) visando dar continuidade ao Promocat II e ao Promociaf II; 3) em 2008, o Profisco I (Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil); e 4) em 2017, o Profisco II (Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil).

Os períodos de ocorrência desses programas serviram como parâmetro para a divisão do período desse estudo em quatro etapas: Etapa I (1995-2002); Etapa II (2003-2007); Etapa III (2008-2016) e Etapa IV (2017-2019), como apresentado no capítulo 5.

À medida que esses programas foram sendo implantados no nível local, vai acontecendo um movimento de busca por participação e integração entre os atores coletivos envolvidos em todos os níveis. Observa-se a criação e reestruturação de organizações e uma intensiva proliferação de espaços sociais como: fóruns, encontros, seminários, reuniões e grupos com reuniões periódicas. Esses espaços sociais, diferentemente das organizações que muitas vezes se encontram legalmente circunscritas a seus próprios agentes, permitem uma maior abrangência de diversos atores individuais e coletivos, ampliando assim a capacidade de disseminação de regras e entendimentos compartilhados entre as organizações que vão sendo utilizados para institucionalizar as novas agendas construídas para o campo da gestão fiscal.

Dentre os participantes desse processo encontram-se as Secretarias de Fazenda/Tesouro/Tributação/Finanças, representativas de seus países e governos regionais, e diversos outros, compreendendo organizações e espaços sociais, dos quais incluem-se: organizações multilaterais internacionais, que representam países membros; órgãos nacionais do executivo, legislativo e judiciário; mundo acadêmico, através de universidades, fundações, escolas fazendárias, escolas de governo e profissionais da área; organizações representativas dos setores industriais, comerciais, de serviços e profissionais, na forma de associações, confederações e conselhos; sindicatos e associações de classes; mídia; e outras organizações

⁷ As datas de início aqui apontadas são aproximadas, pois existe diferença entre a data da proposta dos programas, de sua aprovação, implementação e término. No Capítulo 5 desta dissertação essas datas são mais detalhadas. No término deste estudo, em 2023, o Profisco II, último programa preconizado conhecido, ainda se encontra em andamento.

internacionais e nacionais. Cita-se a sigla de alguns desses participantes para exemplificar: ONU, OCDE, FMI, BM, CIAT, G20, OMC, OMA, FGV, Serpro, Prodesp, Esaf, Confaz, Abrasf, CNM, Sindifisco, IEF, UCP, GDFAZ, PGFN, Alesp, Fazesp, Enat, Gefin, Encat, FFEB, Fórum Global, FTA, Cogef, Comsefaz, Fiesp, CNI, CRC, OAB, Afresp, Sinafresp, BRICS, ITC, RED, Aecid, GIZ, Febrafite, CCiF e NTO⁸.

Esse conjunto de participantes irá desenvolver e expandir o campo influenciando nas transformações da gestão fiscal.

Para compreender e analisar essa dinâmica de transformação adota-se a abordagem dos Campos de Ação Estratégica (CAE), explicada através de “Uma Teoria dos Campos”, proposta por Neil Fligstein e Doug McAdam (2012).

Essa abordagem parte da premissa que um campo é uma ordem social em nível *meso*, na qual atores individuais ou coletivos interagem com o conhecimento uns dos outros a partir de um conjunto de entendimentos comuns sobre os propósitos, as regras e as relações no campo, que incluem quem tem poder e por que (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012). Quando esses atores interagem em um campo político, social ou econômico maior, esse também se torna um Campo de Ação Estratégica. Através de abordagens das dimensões interativas da habilidade social pressupõe-se que os atores empreendam ações estratégicas e sejam capazes de usar qualquer perspectiva que tenham desenvolvido de uma maneira intersubjetiva o suficiente para garantir a cooperação. Assim, demonstrariam a capacidade de transcender seus próprios interesses individuais e do grupo, além de considerar os interesses de vários grupos, a fim de mobilizar o apoio desses para uma certa visão de mundo compartilhada. Essa teoria concebe todos os campos incorporados em redes complexas de outros campos (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Os autores entendem os CAE como “[...] arenas socialmente construídas nas quais atores com variados aportes de recursos buscam vantagens” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p.10). Essa abordagem assume que as sociedades modernas são diferenciadas, sendo organizadas a partir de espaços sociais relativamente autônomos, nos quais os atores sociais se comportam *vis-à-vis*, criando ordens culturais que são enviesadas pelas relações de poder. Essas arenas são diversas, incluindo as arenas econômicas, políticas, científicas, artísticas, religiosas, entre outras. Assim, ainda que essas arenas sejam muito distintas entre si, elas possuem uma dinâmica comum que o conceito de campo busca capturar. Os campos de ação estratégica possuem não apenas indivíduos que buscam vantagens, mas grupos que buscam vantagens. Estes possuem por objetivo manter sua própria coesão, além de enfrentar a concorrência de outros grupos,

⁸ Nome completo ver ANEXO C ou lista de siglas. Dados desses participantes e suas ações e envolvimento no campo serão relatados no decorrer do estudo. Algumas dessas organizações e espaços sociais foram reestruturados, incorporados ou unidos durante o período do estudo, havendo alterações nas suas denominações.

desta forma os atores sentem necessidade de manter formas de coesão social e não somente de competir por resultados valiosos (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Comparando sistemas e campos, Candido *et al.* (2018a) explica que um sistema apenas é entendido em comparação ao ambiente em que se encontra imerso, entretanto um campo pode ser concebido de forma relativamente independentemente do espaço social em que se encontra inserido, ainda que um campo nunca tenha autonomia plena. Enquanto um sistema se define a partir das suas relações ambientais, pelo intermediário da função em relação a outras partes do sistema maior ao qual está submetido, o campo tem maior autonomia e não está necessariamente funcionalmente integrado aos campos de ordem superior, ainda que possa estar. Seguindo Bourdieu, cada “[...] campo tem sua própria lógica, regras e regularidades e são elas que definem a própria fronteira do campo, que é socialmente construída” (p.70). E que, de acordo com as abordagens convergentes de Bourdieu e de Fligstein e McAdam, “[...] um campo específico está sempre inserido em um espaço social mais amplo, composto por um conjunto de outros campos” (p.75).

Um dos elementos importantes na teoria segundo Fligstein e McAdam (2012) é o conceito de habilidade social, definida como a capacidade cognitiva que indivíduos ou atores coletivos possuem para perceber pessoas e ambientes, traçar linhas de ação e mobilizar indivíduos de forma a induzir sua cooperação “[...] a serviço de concepções mais amplas do mundo e de si mesmas” (p.15). Essa abordagem dos autores busca proporcionar uma visão sociológica da ação estratégica de forma a entender como as mudanças nos campos de ação estratégica ocorrem em diferentes momentos. Seguindo Fligstein (2001) definem a ação estratégica como “[...] iniciada por atores sociais para criar e sustentar mundos sociais, garantindo a cooperação de outros” (p.15), focando assim tanto em identidade e sentido, como em poder, pois há uma relação dialética entre ambos, com um influenciando o outro. A partir dessa capacidade de pensamento e de ação é moldada “[...] a provisão de significado, interesse e identidade a serviço de fins coletivos” (p. 4).

Alguns aspectos das propostas desenvolvidas por Fligstein e McAdam (2012) são particularmente relevantes para a pesquisa. Um primeiro é que a teoria de campo desses autores se diferencia de outras abordagens, como a institucionalista e a desenvolvida por Pierre Bourdieu, por sua ênfase na interrelação entre os campos (CANDIDO *et al.*, 2018a). Um outro aspecto é que essa abordagem trata o Estado moderno como um conjunto de campos interconectados. Sob essa perspectiva, as organizações públicas de gestão fiscal podem ser vistas como um subcampo do Estado, cujo funcionamento depende da relação com um conjunto de outros campos, públicos e privados, nacionais e internacionais. Finalmente, a perspectiva

dos CAE enfatiza a compreensão da dinâmica da mudança, o que é pertinente tendo em vista que nosso foco será o entendimento do processo de transformação fiscal no ESP.

O movimento em prol de avanços nas áreas tributárias e financeiras dão início a transformações no campo de gestão fiscal subnacional, nacional e internacional completamente interligados. Segundo Fligstein e McAdam (2012):

Estudiosos do movimento social, teóricos da organização, sociólogos econômicos e institucionalistas na ciência política estão todos interessados em saber: de que modo as organizações podem controlar o efeito da mudança em seus ambientes; como os atores cooperam entre si, mesmo na existência de conflitos e concorrência; e de que maneira a cooperação pode funcionar para criar áreas de ação maiores. (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 5)

Considerando o contexto apresentado e as escolhas teóricas realizadas a presente dissertação busca responder às seguintes perguntas:

Como se deu o processo de transformação da gestão fiscal e como a Sefaz do ESP participou dessa dinâmica? Como a perspectiva dos campos de ação estratégica nos ajuda a avançar na compreensão existente sobre esse processo?

1.2 OBJETIVOS

Esta dissertação tem por objetivo geral analisar o processo de transformação da gestão fiscal e a participação da Sefaz do ESP nessa dinâmica, no período de 1995 a 2019, sob a ótica dos Campos de Ação Estratégica. E por objetivos específicos:

- a) Descrever o cenário prévio ao processo de transformações da gestão fiscal;
- b) Contextualizar os processos de transformações nos níveis internacional, nacional e subnacional no ESP-Sefaz;
- c) Mapear os participantes do campo da gestão fiscal;
- d) Analisar o processo de mudança do campo, a partir de alguns dos elementos da teoria dos campos de ação estratégica.

1.3 TRAJETÓRIA E JUSTIFICATIVA

A proposta do início do mestrado foi realizar um estudo direcionado à Sefaz, uma organização pública do governo estadual paulista, na qual a mestrande, desde 1998, exerce a função de Auditora Fiscal da Receita Estadual, na área de fiscalização externa de tributos, pertencente à área de administração tributária.

Com formação inicial em Engenharia Agrônoma (Unesp/Botucatu), após ingressar na Sefaz e por abertura e incentivo dessa organização, foram realizados estudos externos a essa. Especialização na área de Gestão Empresarial - Finanças e Controladoria (Unicep/São Carlos), graduação em Ciências Contábeis (Unip-EAD/São Carlos) e especialização em Gestão Pública (EAD/São Carlos) pelo Programa Nacional de Formação em Administração Pública (PNAP) em parceria com a Universidade Federal de São Carlos (UFSCar).

Para dar continuidade aos estudos em gestão pública, foi solicitado pela mestranda e concedido pela Sefaz a participação no “Programa de Apoio à Pós-Graduação” proporcionado por essa organização. Assim, na busca por aprofundar conhecimentos nessa temática iniciou-se o mestrado profissional, na UFSCar, no “Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos” (PPGGOSP).

O projeto inicial do mestrado foi concebido para realizar um estudo sobre dinâmica organizacional na Delegacia Regional Tributária de Araraquara (DRT/15), na qual a mestranda atualmente trabalha, que faz parte de uma das dezoito Delegacias Regionais Tributárias (DRT) vinculada à Subcoordenadoria de Fiscalização, Cobrança, Arrecadação, Inteligência de Dados e Atendimento (SUBFIS) e que se encontra sob coordenação da Administração Tributária, nível de subsecretaria - Subsecretaria da Receita Estadual.

Entretanto, o projeto da dissertação foi tomando outro rumo a partir de três pontos. Dos materiais debatidos na disciplina “Teoria das Organizações”, ministrada no primeiro semestre do mestrado, cujo campo abrange uma diversidade de abordagens, sobretudo gerenciais, econômicas e sociológicas; de uma das atividades de apresentação da disciplina, embasada no artigo de Fligstein e McAdam (2011), “Rumo a uma teoria geral de Campos de Ação Estratégica (*Toward a general theory of strategic action fields*)”; e de reuniões com o orientador, que também era um dos professores da disciplina.

No decorrer do estudo das disciplinas do segundo semestre do curso de mestrado intituladas: “Formação do Estado e da Burocracia Pública no Brasil”, “Ciência, Tecnologia & Inovação” e “Gestão Estratégica de Pessoas”, a partir de temas diversos, como: reformas, burocracia, governança e legitimidade; da ampliação de conceitos de tecnologia e inovação e do papel do Estado na produção, incorporação e divulgação destes; e, do conhecimento do campo da administração pública e do papel dos atores coletivos e individuais neste processo, foram sendo delineados os contornos dessa dissertação.

Na disciplina “Seminários” realizada também no segundo semestre, foi apresentada pela discente a uma banca, numa atividade de “pré-qualificação”, o desenvolvimento inicial do projeto de pesquisa que levava o título de “Modernização da gestão fiscal do ESP: uma análise

sob a perspectiva de campos de ação estratégica”. As discussões e as ideias proporcionadas nessa etapa serviram para “desestruturar” e em seguida embasar e direcionar os estudos. E relevantes anotações e observações sobre a apresentação e o texto foram proporcionadas pela “banca”. Após essa pré-qualificação, além do material teórico correlacionado ao assunto, vários outros artigos e livros sobre o tema foram indicados pelo orientador e pela banca.

Para explicar o que acontece nessa fase retomo a epígrafe do texto:

[...] se existe uma ciência das sociedades, é de esperar que ela não se limite a ser paráfrase de preconceitos tradicionais, e, sim, que mostre as coisas de maneira diferente da encarada pelo vulgo; pois o objetivo de toda ciência é descobrir, e toda descoberta desconcerta mais ou menos as opiniões formadas. (DURKHEIM, 1978, p. XV)

A escolha da epígrafe de Émile Durkheim para este trabalho, está relacionada com minhas leituras incipientes dos clássicos da sociologia. Sem ser socióloga de formação, nem ter tido uma aproximação a essa área do conhecimento, a visão do Durkheim fez sentido para mim, porque revelava meu próprio processo de pesquisa, em que me aproximei da ciência, das formas de produção de conhecimento, e nesse processo eu fui a “desconcertada” que teve a oportunidade de rever as próprias opiniões formadas.

Durante a elaboração do Relatório de Qualificação, entregue na apresentação do trabalho para a banca de qualificação, que é uma das etapas do mestrado, a construção da dissertação estava tomando forma, com base na construção do referencial teórico sobre “campos” e numa primeira apresentação do mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal.

Foi levantada pela mestranda durante a qualificação a discussão sobre a utilização de entrevistas como mais uma fonte de dados a ser utilizada na pesquisa, mas considerando a quantidade de informações que ainda precisariam ser levantadas nessa fase para subsidiar a construção de perguntas e conduzir as entrevistas, optou-se por construir essa dissertação com o levantamento de dados obtidos por outras fontes discriminadas no capítulo correspondente ao método.

Mas, passar por uma banca de qualificação sem balançar não é possível. E novamente, após as considerações e indagações dos professores da banca, sobre temas como: Qual o papel do tema neoliberalismo nessa narrativa? Qual a história da Sefaz? Quem eram as outras organizações envolvidas no processo? O que era esperado da gestão fiscal? além das indicações de outros autores e materiais para auxiliar na construção do estudo, iniciou-se outra etapa de estudos, com novos autores e textos, novas ideias e a desconstrução de outras.

Cabe informar que, apesar de não serem realizadas entrevistas formais durante o

andamento deste estudo foram realizadas conversas informais com funcionários da Sefaz pertencentes a setores diversos, responsáveis pelas áreas de elaboração, gestão e execução dos programas e projetos implantados no período do estudo, que envolveram a Sefaz e o BID, e por responsáveis por áreas de gestão e coordenação dessa organização, cujas reflexões foram muito importantes para subsidiar este estudo.

Assim, a partir das diversas abordagens teóricas que envolvem toda construção da Teoria de Campos de Ação Estratégica o trabalho seguiu direcionado para os movimentos que influenciaram nos processos de transformação da gestão fiscal nos níveis internacional, nacional e subnacional, voltados para o papel das organizações e espaços social nesse processo, com foco na organização Sefaz, incumbida da gestão fiscal no ESP.

Dessa forma, o presente trabalho se justifica pela oportunidade de contextualizar essas transformações, bem como pela contribuição que proporcionará ao analisar a relação entre os campos vizinhos à Sefaz, o possível surgimento de um campo de gestão fiscal mais cooperativo e integrado entre os entes da federação (federal, estadual e municipal) e o próprio movimento da organização durante todo o processo.

Durante todo o período da pós-graduação os trabalhos em andamento foram reportados ao setor responsável pela pós-graduação na Sefaz, com envios de resumos atualizados contendo o assunto abordado na presente dissertação.

1.4 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Este estudo compõe-se de sete capítulos.

O capítulo 1 trata da introdução, sendo dividido em: apresentação, objetivos; trajetória e justificativa; e organização do trabalho.

No capítulo 2 é realizada uma revisão de literatura, que compõe o referencial teórico, na busca por abarcar as diversas perspectivas que serviram de fundamento para a Teoria dos Campos de Ação Estratégica (TCAE), direcionando um esforço teórico em relação à orientação sociológica, na perspectiva institucional, que se encontra vinculada aos estudos organizacionais, dando ênfase nas concepções de “campo”.

O Capítulo 3 trata do método, sendo pontuados o tipo de pesquisa, coleta de dados e o tratamento e análise destes.

O Capítulo 4 contextualiza o campo de estudo. É iniciado com a descrição do termo “Gestão Fiscal”. Segue com uma breve descrição do início da história da Sefaz. Para depois desenvolver uma visão do movimento fiscal no “Período anterior a 1995”, separado em duas fases: Período I: 1944-1959 e Período II: 1960-1994. No Período I contextualiza-se apenas o

nível internacional. Já o Período II é dividido em contexto internacional, nacional e subnacional ESP-Sefaz. Ao final do capítulo são apresentados quadros síntese e uma figura de “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal” do Período “PRÉ-1995”.

O Capítulo 5, que trata da análise de dados e resultados, encontra-se dividido em quatro etapas: Etapa I (1995-2002); Etapa II (2003-2007); Etapa III (2008-2016); Etapa IV (2017-2019). Cada uma das etapas começa com uma breve descrição do programa iniciado na Sefaz, com recursos do BID e implantado no período no ESP, buscando proporcionar uma visão mais geral da atuação e envolvimento da Sefaz no campo. A seguir discorre-se e analisa-se diversos processos que ocorreram no campo, separando-os em cada uma das etapas em subitens denominados de: contexto internacional, contexto nacional e contexto subnacional ESP-Sefaz, seguindo uma linha cronológica em cada um deles, na busca por contextualizar os acontecimentos históricos e apontar fatos e dados que ocorreram com a Sefaz e no seu entorno, nas áreas financeira e a tributária, nos níveis internacional, nacional e o subnacional, relacionados com o movimento das transformações no campo fiscal. Referencia-se também durante esse processo alguns dos participantes do campo, recursos disponibilizados, regras, diretrizes e inputs às mudanças. Ao final de cada etapa é apresentado: quadros síntese, figura de “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal” e figura com “Programa, Unidades e Alterações na SEFAZ”.

Os capítulos seis e sete tratam, respectivamente, da análise geral e das considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para responder às perguntas de pesquisa: “Como se deu o processo de transformação da gestão fiscal e como a Sefaz do ESP participou dessa dinâmica? Como a perspectiva dos campos de ação estratégica nos ajuda a avançar na compreensão existente sobre esse processo?”, a presente dissertação se apoia na abordagem dos “Campos de Ação Estratégica” (CAE), resultante de trabalhos de Neil Fligstein e Doug McAdam, que se consolida em 2012, no livro *A Theory of Fields* (Uma Teoria dos Campos)⁹.

Para Fligstein e McAdam (2012) desde pelo menos os anos 1960, os campos da ciência política, sociologia política, organizações, movimentos sociais e sociologia econômica vêm buscando respostas em relação aos mecanismos que atuam sobre a ação, a ordem e a mudança. Contudo, os pesquisadores desses campos acabaram focando em problemas de ordem micro/macro e de agente/estrutura de forma independente um do outro.

De acordo com o entendimento de Joas e Knobl (2017) todos os autores teóricos, clássicos e modernos, envolvidos no desenvolvimento das ciências sociais, enfrentaram três questões específicas: “O que é ação?”, “O que é ordem social?” e “O que determina a mudança social?”. Essas questões apresentam um forte vínculo entre si, pois de acordo com os autores, “as ações dos seres humanos nunca são inteiramente aleatórias” e “as ordens sociais sempre se desenvolvem, e são sujeitas à mudança histórica” (p.33). Apesar do fato de alguns teóricos focarem mais na ação do que na ordem, enquanto outros estarem mais centrados na estabilidade do que na mudança social, para responder a essas questões esses teóricos quase sempre foram levados a produzir um diagnóstico de seu tempo, que abriu possibilidades para expandir os olhares para o futuro. Segundo os autores:

As ideias geralmente muito abstratas desses teóricos sobre a ação social, sobre a ordem social e sobre a mudança social encontram expressão – direta ou indiretamente – em avaliações bastante concretas sobre o estado das sociedades contemporâneas, sobre seus futuros “caminhos de desenvolvimento” e mesmo sobre seus passados. Lidar com essas três questões não é um mero exercício formalista ou um fim em si mesmo, mas algo que nos leva diretamente ao coração do campo de atividade que torna as ciências sociais tão intelectualmente estimulantes e atraentes para o público mais amplo: sua luta para compreender as sociedades contemporâneas e para detectar tendências futuras. (JOAS; KNOBL, 2017, p. 33-34)

⁹ Antes da publicação do livro, *A theory of Fields* (Uma Teoria dos Campos), de Neil Fligstein e Doug McAdam, de 2012 foi publicado um artigo sobre a TCAE, em 2011, intitulado “Rumo a uma teoria geral de Campos de Ação Estratégica” (*Toward a general theory of strategic action fields*) que de forma resumida aborda os principais elementos dessa teoria. Denominações e siglas que podem ser utilizadas nesse estudo para abordar Teoria dos Campos de ação Estratégica (TCAE); *Theory of Strategic Action Fields*; *A theory of Fields* (Uma Teoria dos Campos) de Fligstein e McAdam. E para abordar Campos de Ação Estratégica (CAE); *Strategic Action Fields* (SAF).

Na busca por explicar reprodução e mudança sociais, a teoria sociológica clássica buscou embasamento na estrutura social. Essa visão culminou por transformar as pessoas em agentes da estrutura, com pouco efeito de seu papel independente na constituição de seu mundo social. Todavia, desde o final dos anos 1980, ocorre uma busca por vislumbrar o real papel dos atores sociais na mudança e reprodução sociais, abordando questões relativas à relação entre estrutura e agente (FLIGSTEIN, 2007).

Estudiosos do movimento social, teóricos da organização, sociólogos econômicos e institucionalistas da ciência política estão preocupados com a capacidade dos atores de envolver-se em uma ação estratégica coletiva bem-sucedida dentro de ordens sociais construídas. Para isso, buscam entender o processo de surgimento, estabilização, institucionalização e transformação de arenas construídas, nas quais atores incorporados competem por recursos materiais, status e recompensas e, em como, as organizações podem controlar o efeito da mudança em seus ambientes.

No intuito de preencher um vazio conceitual na teoria social contemporânea, a busca pela convergência deste conhecimento leva os autores da TCAE a acreditar que através de uma visão teórica unificada torna-se possível uma ação coletiva estratégica baseada em campo, de modo a oferecer, “uma teoria geral de mudança social e estabilidade enraizada na visão da vida social dominada por uma complexa rede de campos de ação estratégica” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 8).

O interesse na forma em que as instituições surgem, são mantidas e sofrem mudanças é uma constante ao longo da história da sociologia. Para isso, as instituições devem ser estudadas como uma propriedade ou estado de uma ordem social existente e como um processo, incluindo os processos de institucionalização e desinstitucionalização. Muitos dos impulsos para as mudanças ocorrem por meio de processos permeados por conflitos e contradições entre elementos institucionais, entretanto as instituições também podem ser desestabilizadas por choques exógenos, como guerras e crises financeiras (SCOTT, 2014).

Na concepção de Durkheim:

[...] o que importa saber não é a maneira pela qual tal pensador concebe individualmente determinada instituição, mas sim a concepção que dela formula o grupo; somente esta concepção é socialmente eficaz. Ora, ela não pode ser conhecida por simples observação interior, uma vez que não existe toda inteira em nenhum de nós; é preciso, pois, procurar alguns sinais exteriores que a tornem sensível. Ainda mais, ela não nasceu do nada; constitui um efeito de causas externas que é preciso conhecer para poder apreciar o papel que desempenhará no futuro. (DURKHEIM, 1978, p. XXIII)

Na busca por ampliar entendimentos sobre a construção de ordens sociais que superem a visão micro/macro, estudiosos de áreas como a economia, a ciência política e a sociologia

começam a se aprofundar na noção de campos.

Na economia estudando a formação de instituições, através da teoria dos jogos, que se preocupa em entender como a ação estratégica é estruturada em um “jogo” ou campo. Na ciência política, baseando-se na análise da teoria da escolha racional, que utiliza a teoria dos jogos no intuito de entender a ação política em um determinado contexto, e no institucionalismo histórico, buscando compreender como os domínios ou instituições políticas passam a existir, se transformam ou desaparecem (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

A partir de uma visão sociológica, os autores dos CAE buscam “[...] uma teoria integrada que explique como a estabilidade e a mudança são alcançadas pelos atores sociais em circunscritas arenas sociais” (p.4). Para isso, encontram embasamento e suporte na obra de diversos estudiosos. Foram consideradas no desenvolvimento da Teoria dos Campos de Ação Estratégica (TCAE) várias outras teorias alternativas legítimas para exprimir a perspectiva adotada por Fligstein e McAdam (2012), sendo destacadas principalmente; a nova teoria institucional no estudo organizacional, com as abordagens de autores como DiMaggio, Powell, Meyer, Rowan e Scott; a teoria da estruturação de Anthony Giddens; e o relato de Bourdieu sobre o papel do *habitus*, do campo e do capital nas ações sociais e políticas. Também são incluídas como pertinentes ao processo de construção da TCAE, a análise de redes e a teoria do movimento social (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Na busca por abarcar algumas das perspectivas que serviram de fundamento para a TCAE, esta dissertação direciona um esforço teórico em relação à orientação sociológica sob a perspectiva institucional. Por abordar questões fundamentais em relação à vida social organizada a teoria institucional propicia aos investigadores orientação e apoio, permitindo, segundo Scott (2014):

[...] vincular processos e eventos passados e presentes; superar as diferenças entre as disciplinas de ciências sociais e múltiplos subcampos; e estender e conectar as abordagens micro e macro para a compreensão da estrutura e do processo social. (SCOTT, 2014, p. xii)

Assim, antes de abordar fundamentos da Teoria dos Campos de Ação Estratégica (TCAE), proposta por Fligstein e McAdam (2012), para o entendimento de sua abrangência faz-se mister uma breve revisão do papel da teoria institucional nos estudos organizacionais e uma discussão a respeito do conceito de campo.

2.1 ESTUDOS ORGANIZACIONAIS E TEORIA INSTITUCIONAL

Na segunda metade do século XIX, conforme descrito por Sacomano Neto e Truzzi

(2002), alguns autores clássicos, como Adam Smith, Karl Marx, Émile Durkheim e Max Weber, deram impulso às análises organizacionais a partir do estudo de transformações das organizações dentro da sociedade, influenciadas pela industrialização e suas implicações nas relações de trabalho. A industrialização também influenciou os trabalhos focados em análises de práticas e operações dos problemas identificados pelos gerentes das organizações dos quais se sobressaíram os estudos de autores como Frederick Taylor e Henry Fayol. Como ressaltam Candido *et al.* (2019), as obras de autores clássicos encontram-se associadas a uma visão mais técnica das organizações e a partir do século XX surgem diversas abordagens que se apoiam em diversos pressupostos e metáforas a respeito dos fenômenos organizacionais.

Três formas de abordagem das concepções de organização que ocorreram ao longo do tempo são apontadas por Candido *et al.* (2019): organizações tradicionais, organizações racionalizadas e organizações em rede. As organizações tradicionais são caracterizadas por uma forte influência de valores hegemônicos da sociedade feudal e baixa influência da esfera econômica em relação à esfera doméstica e outros espaços sociais, sendo predominantes do século XVIII até as primeiras décadas do século XX. As organizações racionalizadas, que se espalham ao longo do século XX, são concebidas a partir de transformações da cultura ocidental que influenciaram os processos de modernização do Estado e da economia e que propiciaram a propagação das formas de organizações conhecidas por burocráticas. Já a concepção de organizações em rede surge apenas no final do século XX, e ainda se encontram em estudo as transformações que causam nas dinâmicas organizacionais.

No seu desenvolvimento, a teoria das organizações apresenta diversas correntes e contrastes, que recebem influência de vários campos, como: a engenharia, sociologia, psicologia, administração, antropologia, biologia, política, economia, entre outras. Esta multiplicidade de caminhos, ao mesmo tempo que contribui para a riqueza dos estudos organizacionais, também provoca muitos conflitos. Entretanto, algumas perspectivas teóricas contemporâneas em análise organizacional, sinalizam um avanço e sistematização na construção de pontes entre as perspectivas econômicas e sociológicas, estruturais e racionais, e entre teorias institucionais e ecológicas (SACOMANO NETO; TRUZZI, 2002).

Essas perspectivas apontadas por Sacomano Neto e Truzzi (2002) utilizam variáveis de análise diferentes, com o intuito de fornecer novas bases analíticas e metodológicas para a compreensão das organizações e na busca por um redirecionamento dos estudos organizacionais, compreendendo: a dependência de recursos, a ecologia das populações, a contingência estrutural, a nova economia institucional e o novo institucionalismo. Dessa forma,

[...] a dependência de recursos trabalha no nível das interações ambientais e dos controles interorganizacionais; a ecologia das populações foca a população de organizações e os nichos ecológicos; a contingência estrutural foca os fatores ambientais que condicionam a forma organizacional; a nova economia institucional salienta os custos de transação e as formas de governança; e o novo institucionalismo trata de como as organizações surgem, tornam-se estáveis e como são transformadas. (SACOMANO NETO; TRUZZI, 2002, p. 33)

Mesmo sendo alvo de diversas críticas de pesquisadores da própria teoria institucional, com base tanto em articulações conceituais referentes ao processo de institucionalização, como em versões determinísticas específicas da própria teoria, esta vem ganhando cada vez mais adeptos no campo dos estudos organizacionais, tanto no exterior como no Brasil (MACHADO-DASILVA *et al.*, 2005). Conforme Carvalho *et al.* (2005) a perspectiva da teoria institucional tem se apresentado como um dos construtos teóricos mais promissores para explicar sobre o funcionamento e a evolução da sociedade organizacional.

Apesar de já se apresentar como estrutura conceitual e tradição de pesquisa desde meados do século XIX foi a partir da década de 1970 que a teoria institucional fortaleceu sua relação com os estudos organizacionais, influenciando as áreas de gestão, sociologia organizacional e economia institucional e promovendo impacto em várias áreas adjacentes como: estudos políticos de instituições, negócios internacionais, contabilidade e sociedade, teoria do movimento social, além de várias outras. Desde aquela época, a teoria institucional tem apresentado um crescimento contínuo, tornando-se uma corrente dominante na orientação das organizações e dos estudos administrativos (SCOTT, 2014).

As contribuições iniciais à teoria institucional são atribuídas a precursores institucionalistas das áreas da economia e da sociologia, cujos conceitos enfocam três orientações distintas: política, econômica e sociológica (CARVALHO *et al.*, 1999).

No campo dos estudos organizacionais tem sido ressaltada a perspectiva sociológica, que possibilitou a expansão da pesquisa empírica, permitindo novos olhares sobre a dimensão do ambiente e das relações interorganizacionais. Sob os adjetivos de velho ou de novo institucionalismo, a abordagem institucional, vem oferecendo subsídios na compreensão dos fenômenos sociais em várias vertentes do conhecimento (CARVALHO *et al.*, 2005).

Citando alguns autores clássicos, como Marx, Durkheim, Weber, Scott (2014) aponta que eles tiveram uma importância substancial na análise institucional e cada um deles teve sua contribuição na construção dessa.

Karl Marx é considerado “[...] como o primeiro grande teórico a apontar o papel das forças sociais mais amplas que atuam nas organizações e por meio delas” (SCOTT, 2014, p.13).

Pode-se denominar de instituição, segundo Émile Durkheim, toda crença, todo comportamento instituído pela coletividade. Esses sistemas simbólicos – crença, conhecimento,

autoridade moral – são concebidos como um produto da interação humana e, apesar de subjetivos, são traduzidos pelos indivíduos como objetivos. Para Durkheim eles são considerados fatos sociais, fenômenos percebidos pelos indivíduos como externos e coercitivos (SCOTT, 2014). Referindo-se a esta propriedade coercitiva dos fatos sociais Durkheim expõe:

O poder coercitivo que lhe atribuímos forma até parte tão pequena do todo constituído pelo fato social, que ele pode apresentar também caráter oposto. Pois, ao mesmo tempo que as instituições se impõem a nós, aderimos a elas; elas comandam e nós as queremos; elas nos constroem e nós encontramos vantagem em seu funcionamento e no próprio constrangimento [...] (DURKHEIM, 1978, p. XXX)

Durkheim (1978) discorre sobre a forma como assimilamos esses sistemas simbólicos:

O fato de as crenças e práticas sociais nos penetrarem do exterior não implica que as recebamos passivamente, sem lhes trazer modificações. Ao pensar as instituições coletivas, ao assimilá-las, nós as individualizamos, dando-lhes, de certa maneira, nossa marca pessoal [...] (DURKHEIM, 1978, p. XXXII)

Max Weber não apresentou especificamente um conceito de instituição, mas buscou entender as formas com que as regras culturais terminavam por definir estruturas sociais e comandar o comportamento social. Para Weber, os indivíduos antes de responder a estímulos, primeiro os interpretam. Assim, para entender o comportamento social é preciso prestar atenção aos significados que mediam a ação social (SCOTT, 2014).

Talcott Parsons, assim como Weber procura conciliar as abordagens subjetiva e objetiva no entendimento da ação social, chamando a atenção no estudo de organizações para uma dimensão objetiva que relata como “um sistema de normas definindo como as relações dos indivíduos ou das organizações deveriam ser” (SCOTT, 2014, p.16).

Uma concepção abrangente de instituições é proposta por Scott (2014), para o qual as instituições “compreendem elementos reguladores, normativos e culturais-cognitivos que, juntamente com atividades e recursos, fornecem estabilidade e sentido para a vida social” (p. 56). Esses elementos em geral funcionam em combinação, mas em alguns casos um ou outro pode apresentar dominância. Apesar das constantes mudanças que ocorrem no decorrer do tempo, tanto incrementais, quanto revolucionárias, os processos provocados por esses elementos fornecem às instituições propriedades estabilizadoras e criadoras de significado (SCOTT, 2014).

O pilar regulador, cujo principal mecanismo de controle é o coercitivo, aponta para os processos institucionais que estabelecem restrições e regularizam o comportamento, através do estabelecimento de regras, monitoramento e atividades de sanção. A lógica institucional alicerçada ao pilar regulador é instrumental, pois os indivíduos elaboram leis e regras acreditando que desta forma promoverão seus interesses e buscam cumpri-las no intuito de

atingir as recompensas a elas associadas ou de evitar suas sanções. Estão associadas a este mecanismo: constituições, leis, códigos, regras, diretivas, regulamentos e estruturas de controle (SCOTT, 2014).

Já o pilar normativo enfatiza as regras normativas que incluem valores e normas. A concepção normativa de instituições chama a atenção para a influência que as crenças e normas sociais exercem na estabilidade. Enquanto o pilar cultural-cognitivo trata dos elementos cognitivos culturais das instituições, compreendendo as visões compartilhadas que constituem a natureza da realidade social e que elaboram os quadros de significado. Esta dimensão cultural-cognitiva de instituições é apontada como sendo o principal diferencial do neo-institucionalismo dentro da sociologia e estudos organizacionais. Na visão dos institucionalistas as dimensões cognitivas da existência humana atuam entre o mundo externo de estímulos e a resposta do indivíduo, sendo uma coleção de representações simbólicas do mundo (SCOTT, 2014).

A teoria institucional em organizações vem buscando formas de superar as visões dicotômicas presentes nas teorias social e organizacional. Estas dicotomias podem se referir ao nível de análise ou à relação entre estrutura e ação, sendo sustentada pela existência de conflito relativos: à natureza dos atores e dos sistemas sociais e ao modo como interagem com seus ambientes; às ênfases dadas aos chamados velho e novo institucionalismo; e aos modos de analisar os processos de institucionalização. Para este autor ainda se encontram presentes na teoria institucional das organizações várias oposições racionais entre: objetividade e subjetividade, organização e ambiente, indivíduo e sociedade (CRUBELLATE, 2007).

Como discorrem Carvalho *et al.* (2005), no velho institucionalismo as organizações não possuíam muita atenção, ficando às margens de formas institucionais mais importantes, nas quais sobressaíam as macroestruturas institucionais e constitucionais, os sistemas políticos, a linguagem e o sistema legal. Todavia, a partir dos anos 1950 os teóricos começam a se importar com as organizações como unidades significantes no universo social. Assim, segundo Carvalho *et al.* (1999), a perspectiva institucional foi incorporada aos estudos das organizações, tendo por um de seus precursores o estudioso Philip Selznick.

A partir de 80, na busca por entender o papel desempenhado pelas instituições na determinação de resultados sociais e políticos, surgem três escolas de pensamento sob a denominação de neo-institucionalismo: o institucionalismo histórico, o institucionalismo da escolha racional e institucionalismo sociológico (HALL; TAYLOR, 2003). No texto desses autores pode ser encontrado o contexto do institucionalismo histórico e do institucionalismo da escolha racional, que não adentraremos nesse estudo, cujo enfoque volta-se ao institucionalismo

sociológico.

O institucionalismo sociológico emerge no quadro da teoria das organizações, a partir do fim dos anos 70, quando alguns sociólogos passam a colocar em discussão a veracidade da diferença entre a esfera do mundo social, percebida “como o reflexo de uma racionalidade abstrata de meios e fins (de tipo burocrático) e as esferas influenciadas por um conjunto variado de práticas associadas à cultura” (p. 207). Os assim denominados neo-institucionalistas sustentaram que, as formas e os procedimentos institucionais que eram adotados pelas organizações modernas não eram causados pela eficácia das tarefas a cumprir, como sugerido inicialmente pela ideia de “racionalidade” transcendente, devendo, no entanto, serem “considerados como práticas culturais, comparáveis aos mitos e às cerimônias elaborados por numerosas sociedades” (p. 207), refletindo uma “virada cognitivista” à sociologia (HALL; TAYLOR, 2003).

Assim, na busca por uma contraposição à visão racionalista da ação, emerge a teoria cognitiva, apontando o papel dos elementos subjetivos do conhecimento humano. Tal teoria, traz ao debate a impossibilidade da deliberação racional totalmente consciente de todos os aspectos do comportamento dos indivíduos e expõe que, os hábitos têm por função ajudar a manipular e rotinizar a complexidade da vida quotidiana (CARVALHO *et al.*, 1999) e, deste modo, amparados em suas experiências anteriores os indivíduos tomam decisões e agem (CARVALHO *et al.*, 2005).

Como apontado por Fligstein e McAdam (2012), quando a confiança que as pessoas têm na estrutura social diminui, abalando a estabilidade social, acaba por provocar uma mudança social. E é a dinâmica entre agência e estrutura que torna essa ação possível. Argumenta assim que, a agência pode ocasionar a reprodução ou a transformação da sociedade.

Partindo da nova ênfase dada aos estudos organizacionais cujo enfoque é o papel dos atores nas instituições, Lawrence e Suddaby (2006) utilizando o conceito de *institutional work*, apontam para uma visão emergente dentro dos estudos institucionais, cada vez mais preocupada com os efeitos de indivíduos e da ação organizacional nas instituições. Para esses autores, o conceito de estratégia institucional descreve a manipulação de recursos simbólicos e, seguindo Fligstein (2001), apontam para o conceito de “habilidade social”, o qual reflete as várias táticas que os atores sociais usam para obter a cooperação de outros, sendo que as habilidades sociais usadas para reproduzir campos diferem das usadas em condições de crise ou mudança.

Existe um conjunto de práticas nas quais os atores institucionais se envolvem para manter as instituições e criar outras. Dentre estas práticas duas formas são abordadas. A mobilização de apoio político e regulatório, por meio de técnicas de persuasão social, tendo por

objetivo definir a alocação de recursos materiais e de capital social e político que são imprescindíveis na criação de novas estruturas e práticas institucionais. E, a criação de estruturas de regras, que contenham direitos de propriedade e a construção de um sistema de regras que conferira status ou identidade, definindo limites de associação ou criando hierarquias de status em um campo (LAWRENCE; SUDDABY, 2006).

É preciso estar sempre atento ao fato de que nenhum resultado institucional deve ser considerado material, estável ou duradouro. O fato de atores ocuparem várias posições ao mesmo tempo, em diversos campos, nos quais ocorre continuamente a interseção e contestação de múltiplas lógicas, é que propiciam aos atores os recursos necessários para que possam se engajar nas atividades próprias do trabalho institucional (LAWRENCE; SUDDABY, 2006).

Para propiciar mecanismos para compreender o modo como o comportamento individual e organizacional situa-se em um contexto social e quais os mecanismos que interferem nesse comportamento, sem a necessidade de invocar mecanismos de isomorfismo ou estabilidade organizacional, é utilizado o conceito de lógica institucional.

Thornton e Ocasio (1999) definiram lógicas institucionais como os padrões históricos socialmente construídos que compreendem práticas materiais, suposições, valores, crenças e regras, através dos quais os indivíduos criam e recriam sua subsistência material, organizam seu tempo e espaço e munem de significado sua realidade social. Através desta interpretação as lógicas institucionais propiciam um elo tanto entre agência e cognição individuais, como entre práticas institucionais socialmente construídas e estruturas de regras.

As definições de lógica institucional pressupõem uma busca por entender o comportamento individual e organizacional dentro de um contexto social e institucional buscando oferecer oportunidades de ação e mudança às organizações (THORNTON; OCASIO, 2008).

2.2 CAMPO NO INSTITUCIONALISMO SOCIOLOGICO

Os primeiros trabalhos em instituições deram pouca atenção às organizações, poucos estudiosos trataram as organizações como formas institucionais ou deram atenção para as formas em que instituições mais amplas moldam as diversas formas de organizações. A partir das décadas de 1940 e 1950 alguns teóricos passaram a reconhecer a existência e a importância de coletividades específicas ou organizações individuais. Nas décadas de 1970 e 1980 passa-se a reconhecer a importância das formas de organização e dos campos organizacionais (SCOTT, 2014).

No Brasil, desde o final dos anos 80, vem aumentando a utilização da teoria

institucional como base para estudos empíricos, sendo abordada sob diversos contextos, dentre eles, fenômenos ligados ao isomorfismo, a estratégias de legitimação e a processos de institucionalização de campos organizacionais. Segundo Carvalho *et al.* (2005), esse crescimento sugere a emergência de um campo de pesquisa relativamente forte, no qual pesquisadores brasileiros já a algum tempo vêm percorrendo. Esse campo está sendo formado através de contribuições da perspectiva institucional em suas três vertentes: política, econômica e sociológica e, também, do neo-institucionalismo na corrente sociológica, em conversação com outras abordagens e discussões sobre expansões e limitações da teoria no que se refere à abordagem de campos.

A noção de campo organizacional, na visão de Scott (2014) apresenta-se como o conceito mais conectado à agenda de compreender os processos institucionais e as organizações. No entanto, como tantos aspectos da teoria institucional, a concepção de campo organizacional, ainda se encontra em formulação, sendo sujeita a constantes críticas, alterações e melhorias.

Os trabalhos de Bourdieu sobre campos incentivaram diversos autores, dentre os quais importantes autores da análise organizacional como DiMaggio e Powell (1983) e Fligstein e McAdam (2012).

O sociólogo Pierre Bourdieu se referiu ao conceito de campo como as relações dinâmicas que ocorrem entre todos os atores e organizações que se encontram em uma arena social ou cultural, assim como as relações dinâmicas entre eles (SCOTT, 2014), propondo no estudo de organizações, tratar do conhecimento histórico da organização, pois os princípios que norteiam uma determinada organização como campo podem ser encontrados na história do campo e na história de suas relações com os outros campos (EMIRBAYER; JOHNSON, 2008).

Os campos organizacionais, como todos os sistemas sociais, são considerados sistemas abertos, portanto numa análise, os limites do campo devem ser determinados empiricamente, devendo-se escolher entre uma variedade de indicadores que incluem um foco nos atores, nas atividades, nas relações ou nos marcadores culturais, atentando-se também para os limites, tanto espacial quanto temporais que devem ser estabelecidos (SCOTT, 2014).

Diversos autores têm incorporado e difundido o conceito de campo, como relatam Candido *et al.* (2018a) e Machado-da Silva *et al.* (2006). Uma das abordagens sociológicas relacionais que se sobressaíram em estudos organizacionais nos últimos anos se baseia na noção de campo e sua aplicação no contexto organizacional facilita o entendimento da dinâmica interorganizacional (CANDIDO *et al.*, 2015).

Candido *et al.* (2018a) propõe que o conceito de campo organizacional correspondente

a uma forma relacional de conceber as estruturas, precisa se alinhar com concepções de ação e poder, a fim de possibilitar um conhecimento e aprendizado dos múltiplos fenômenos organizacionais de modo empírico, argumentando que:

O desenvolvimento da sociologia relacional na análise organizacional depende da compreensão do conceito de campo como uma ferramenta mais geral, que ajude a integrar as múltiplas esferas de ação que são objeto de seus estudos. Enxergando os conceitos dessa forma, revela-se o enorme potencial de se analisar as próprias organizações como campos. (CANDIDO; CORTÊS; TRUZZI; SACOMANO NETO, 2018a, p. 78)

Candido *et al.* (2015) aponta que, na compreensão de diferentes aspectos da realidade é importante a análise da vida organizacional a partir de diferentes perspectivas, sendo fundamental a construção de pontes que interliguem as diferentes correntes teóricas. No que corrobora Machado da Silva *et al.* (2006), alertando ainda que, é importante a adoção de diferentes possibilidades na abordagem institucional dos estudos organizacionais, mas a escolha de uma ou outra perspectiva sobre campos organizacionais numa análise institucional, deve ser pautada por cuidados na sua interpretação.

A partir das abordagens de estudiosos da teoria institucional, que vêm realçando nos últimos anos o conceito de campo organizacional, Machado da Silva *et al.* (2006) classifica os campos em seis tipos de perspectivas teóricas de análise: 1) a totalidade dos atores relevantes; 2) uma arena funcionalmente específica; 3) um centro de diálogo e de discussão; 4) uma arena de poder e de conflito; 5) uma esfera institucional de interesses em disputa; e 6) uma rede estruturada de relacionamentos.

Esses conceitos assumem importante papel em vários tipos de análise dentre elas, na compreensão da natureza do ambiente, na investigação dos sistemas sociais e processos e no exame de sistemas delimitados, incluindo desde mercados a domínios de políticas, a arenas menos estruturadas e mais contestadas dentro das quais se encontram as lutas dos movimentos sociais. Também, é importante seu papel na conexão entre a organização e suas estruturas macro mais amplas, setoriais, sociais e transnacionais, que contribuem para entender seu significado mais amplo, pois: “A maioria das organizações se envolvem não com um, mas com vários campos e estão sujeitas a múltiplas lógicas institucionais” (SCOTT, 2014, p. 224).

A seguir, descrevem-se brevemente seis perspectivas teóricas para a análise dos campos seguindo a forma como foram classificadas por Machado da Silva *et al.* (2006).

A Totalidade dos Atores Relevantes

A primeira versão do conceito de campo organizacional apresentada por Machado da Silva *et al.* (2006) é a que o define “como a totalidade dos atores relevantes”, citando como

elementos chave a significação e o relacionamento. Nesta perspectiva o conceito abrange o modo como atores sociais se relacionam e as estruturas institucionais que compartilham.

Um campo organizacional é um conjunto de organizações que representam uma área reconhecida da vida institucional. Um campo passa a existir quando puder ser definido ou estruturado institucionalmente num processo que demanda: amplitude na interação entre as organizações no campo; emergência de estruturas de dominação e padrões de coalizões interorganizacionais bem definidos; aumento na carga de informação com a qual as organizações devem lidar; e o desenvolvimento de uma conscientização mútua entre os participantes envolvidos (DIMAGGIO; POWELL, 2005)

No início de sua formação, os campos organizacionais apresentam uma enorme diversidade em relação à abordagem e forma, mas à medida que o campo se estabelece, caminha em direção à homogeneização e tende à similaridade. Especialmente para lidar com a incerteza e as restrições, os campos organizacionais altamente estruturados parecem estar direcionando suas mudanças cada vez menos, pela necessidade de eficiência ou pela competição e cada vez mais, pela necessidade de homogeneidade em termos de estrutura, cultura e resultados. O “isomorfismo” é o conceito que melhor capta este processo de homogeneização, a partir do qual organizações tomam outras organizações como modelo. Este processo termina por impactar nas características, na sustentação e na diversidade do ambiente (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

O processo de homogeneização é em grande parte impactado pelo Estado e pelas categorias profissionais, sendo que a burocracia ainda continua a ser a configuração organizacional geral (DIMAGGIO; POWELL, 2005). Organizações comprometidas em um empreendimento comum, no qual tende a ocorrer um aumento da interação entre as organizações, um aumento do volume de informações a lidar e o desenvolvimento de estruturas de dominação e coalizão interorganizational, apresentam tendência ao isomorfismo estrutural (SCOTT,2014).

DiMaggio e Powell (2005) descrevem dois tipos de isomorfismo: o competitivo e o institucional. O isomorfismo competitivo é mais apto a campos no quais ocorrem competição livre e aberta, pois dá ênfase a competição no mercado, a mudança de nichos e a medidas de adequação e deve ser complementado por uma visão institucional do isomorfismo, que inclui outras forças além do mercado que impulsionam as organizações a uma adaptação ao mundo exterior.

Partindo da visão de que as organizações competem não apenas por recursos e clientes, mas também por poder político, legitimação institucional e uma maior adequação social e econômica, DiMaggio e Powell (2005) entendem que, o conceito de isomorfismo institucional

possibilita o entendimento de grande parte da vida organizacional moderna, que inclui política e cerimonial. Três tipos de isomorfismo institucional são apontados pelos autores: coercitivo, mimético e normativo. Estes tipos podem funcionar distintamente ou não, e apesar de se misturarem no contexto empírico, em geral derivam de condições diferentes e levam a resultados distintos.

O isomorfismo coercitivo resulta de influências políticas e da necessidade de legitimidade, ou seja, tanto de pressões formais quanto informais realizadas por outras organizações das quais as organizações dependem, que pode ser o Estado ou grandes organizações racionalizadas e dominantes. Atores externos levam a organização a se adequar a seus pares, através da exigência de tarefas particulares e do direcionamento de classes profissionais que sejam responsáveis pelo seu desempenho (MEYER; ROWAN, 1977; DIMAGGIO; POWELL, 2005).

O isomorfismo mimético surge como resultado de incertezas, provocadas por fatores como: tecnologias insuficientemente compreendidas, metas duvidosas e soluções pouco nítidas ou quando o ambiente cria uma incerteza simbólica (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

O isomorfismo normativo, na visão de Larson, procede especialmente da profissionalização, resultado da busca coletiva de indivíduos de uma profissão por definições de métodos de trabalho, para que possam exercitar controle e estabelecer uma base cognitiva e legítima para a sua profissão. Nessa busca, terminam por apresentar grande semelhança com seus pares profissionais de outras organizações, sofrendo influências tanto da educação formal, disponibilizada pelas universidades, como através de redes profissionais que difundem modelos e mecanismos de seleção de pessoal (DIMAGGIO; POWELL, 2005), moldando, dessa forma, o comportamento organizacional.

Uma posição de dependência leva a uma mudança isomórfica. As pressões exercidas sobre as organizações por outras organizações das quais elas são dependentes podem funcionar como: coerção, persuasão ou um convite para unirem-se em conluio e resulta das expectativas culturais da sociedade em que as organizações se encontram inseridas (DIMAGGIO; POWELL, 2005).

Arena Funcionalmente Específica

Para discorrer sobre a segunda versão de campo “como arena funcionalmente específica”, Machado da Silva *et al.* (2006) buscam o conceito de campo organizacional funcional dado por Scott (2004), no qual organizações interdependentes, parecidas e diferentes, operam num ambiente delimitado de modo associativo com seus parceiros, financiadores e

reguladores.

As organizações podem procurar transformar suas metas ou introduzir novas práticas, entretanto a longo prazo, os atores organizacionais responsáveis pelas tomadas de decisões racionais terminam por construir a sua volta um ambiente que limita suas habilidades de fazer mudanças. Impulsionados pelo desejo de melhorar seu desempenho procuram adotar inovações, mas assim que uma inovação começa a ser disseminada chega num limite além do qual sua adoção proporciona legitimidade em vez de melhorar o desempenho, segundo os estudos de Meyer e Rowan (1977) observados por Machado da Silva *et al.* (2006).

Centro de Diálogo e de Discussão

A terceira acepção de campo organizacional para Machado da Silva *et al.* (2006), “como centro de diálogo e de discussão”, pressupõe o campo como uma entidade dinâmica, na qual existem negociações ocorrendo o tempo todo e, na medida que as interações e a troca de informações aumentam, a estrutura do campo vai sendo organizada. Para Hoffman (1999):

A noção que um campo organizacional se forma em torno de uma questão central, como a proteção do ambiente natural, em vez de uma tecnologia ou mercado, introduz a ideia de que os campos se tornam centros de debates em que interesses conflitantes negociam sobre a interpretação do problema. A formação do campo não é um processo estático; novas formas de debate surgem no despertar de eventos desencadeadores que causam uma reconfiguração dos padrões de associação e/ou interação do campo. (HOFFMAN, 1999, p. 351)

A definição do campo organizacional com fundamento em temáticas possibilita a análise de sua dinâmica e da mudança no decorrer do tempo, devendo ser incluídas tanto as organizações envolvidas no debate como as que mantêm interesse nas práticas ou arranjos institucionais que resultaram deste (MACHADO DA SILVA *et al.*, 2016).

Arena de Poder e de Conflito

A quarta versão proposta por Machado da Silva *et al.* (2006) aborda os campos organizacionais “como arena de poder e de conflito” e sugere que o autor que melhor aborda esta perspectiva é Bourdieu.

Segundo Scott (2014), para Bourdieu, os campos funcionam como arenas de conflito na qual os jogadores participantes procuram promover seus interesses e no qual alguns jogadores impõe suas concepções das “regras do jogo” aos outros.

Na perspectiva de Candido *et al.* (2018a), discorrer sobre o conceito de campo em Bourdieu é falar de disputas, na qual agentes dominantes e desafiantes devem necessariamente compartilhar hipóteses sobre como funciona o campo, “acreditar no jogo” e no valor do que

disputam. Segundo Emirbayer e Johnson (2008) o trabalho de Bourdieu possibilita descrever a organização individual como uma estrutura de poder mais ou menos estável; verificar as posições assumidas por atores organizacionais individuais e seus efeitos na estrutura organizacional; analisar as fontes intra e interorganizacionais das posições dos membros e analisar sistematicamente a complexa relação entre a organização individual e seu contexto social mais amplo.

Sob a visão de Bourdieu, um campo constituído, por duas ou mais organizações, deve ser conceituado como um conjunto de relacionamentos, não entre as organizações, mas entre as posições ocupadas dentro da rede. A união destes pontos e as forças que ali atuam formam uma estrutura ou um estado temporário de relações de poder numa luta contínua pela dominação no campo. Assim, as organizações devem estar sempre posicionadas nas matrizes de relações a partir das quais elas são criadas, mesmo que de formas às vezes invisíveis ou irreconhecíveis e com as quais estão sempre envolvidas. As tentativas de estabelecer relações entre os integrantes da organização devem atender tanto à estrutura organizacional interna, como às relações entre a organização como campo e o complexo de campos na qual se encontra inserida.

Na análise de um campo organizacional cabem várias questões, dentre elas: de que forma seus diferentes atores estão posicionados, como estão no campo e na distribuição de capital, percebem a si mesmos, como situam-se em relação a seus concorrentes e o campo como um todo, qual a história do campo e a história de suas relações com os campos maiores nos quais ele está incorporado e quais as oportunidades e desafios (EMIRBAYER; JOHNSON, 2008).

Nesta mesma perspectiva, Misoczky (2003) afirma que dentre as importantes contribuições de Bourdieu se encontram: o estudo aprofundado dos mecanismos de poder; a proposição da autonomia relativa dos campos sociais em relação ao poder; a possibilidade de identificação das posições ocupadas pelos agentes no campo; o estudo das estratégias dos agentes que disputam um espaço no campo e a forma como mobilizam seus recursos de poder (tipos de capital) para serem bem-sucedidos.

A perspectiva bourdiesiana vai além do conceito de campo e incorpora outros conceitos para ajudar na compreensão relacional da realidade, destacando-se os de *habitus* e de capitais, que facilitam a prática da socio análise (CANDIDO *et al.*, 2018a).

O conceito de *habitus* considera que os indivíduos pertencem ao longo de sua vida a diversas organizações, de forma sequencial e simultânea, incluindo famílias, gangues, empresas, escolas, igrejas, equipes esportivas, grupos políticos e assim por diante, dando origem à percepção de que algumas dessas posições possíveis são mais apropriadas ou

desejáveis que outras, ou seja, abre-se o "espaço de possibilidades" existentes no seu campo, pela influência na ligação entre a ação presente e o passado social. Assim, um ator experimenta numa organização diversas posições possíveis, em todos os níveis e em todas as áreas imagináveis, muitas vezes ditadas por regras formais, rigorosas e amplas dependendo do tipo de organização. A relação do *habitus* de um ator com o campo em que ele atua num dado momento explica o sentimento de investimento ou compromisso desse ator em estar naquela organização (EMIRBAYER; JOHNSON, 2008).

Visando superar o dualismo entre agência e estrutura, o conceito de *habitus* parte da visão de que as estruturas sociais se encontram interiorizadas nos agentes, incorporadas ao seu conhecimento, e que tanto pode restringir como possibilitar a ação. O *habitus* dialoga diretamente com o campo, desta maneira “[...] por um lado, o campo gera efeitos com os quais os agentes devem se adaptar, por outro, os agentes é que o configuram” (CANDIDO *et al.*, 2018a, p. 71).

Como discorrem Candido *et al.* (2018a), para Bourdieu, as noções de campo e *habitus* associam-se também ao conceito de capital. O conceito de capital tem sido muito utilizado na teoria das organizações, mas a natureza relacional do capital é pouco compreendida. Além do capital econômico, humano e social, Bourdieu adiciona o capital cultural e o simbólico. O primeiro refere-se ao capital educacional, tempo escolar, posse de objetos culturais e dos meios cognitivos, afetivos e até corporais, sendo considerado uma fonte-chave de poder nas organizações. O capital simbólico refere-se a qualquer tipo de capital que envolva honra ou reconhecimento pelos atores relevantes, conferindo aos seus detentores vantagens na resolução de conflitos nas organizações (EMIRBAYER; JOHNSON, 2008).

Enfatizando-se a necessidade de estudar os processos organizacionais, através dos quais os indivíduos são enfraquecidos e privados de possibilidades de ação transformadora, Emirbayer e Johnson (2008) arguem que, é possível conseguir resultados mais positivos com inovação organizacional quando, as dissonâncias entre as condições sob as quais o *habitus* foi modelado e o ambiente organizacional atual possibilitem aos membros da organização ver janelas de oportunidade ocultas tanto para atores de sua própria organização como de outras organizações.

Para entender a dinâmica dos campos organizacionais, compreendidos como espaços de força e de lutas, faz-se necessário analisar as posições dos agentes nestes campos construídos por disputa entre detentores de recursos de poder (MISOCZKY, 2003).

Rede Estruturada de Relacionamentos

A quinta concepção de campo “como rede estruturada de relacionamentos” de acordo com Machado-da-Silva *et al.* (2006) possibilita o resgate do papel dos atores e de sua capacidade de agência na estruturação e dinâmica do campo.

Segundo Candido *et al.* (2015) nas perspectivas interacionistas a noção de campo se aproxima muito da de rede.

Existem cada vez mais provas de que a ação humana é afetada pelas relações sociais nas quais os atores estão submersos. Desta forma, a análise de redes por dar maior enfoque às relações sociais proporciona uma concepção mais dinâmica da ação social do que os modelos normativos ou estruturais tradicionais (MIZRUCHI, 2006)

A análise de redes pode ser definida como um tipo de sociologia estrutural baseada numa noção clara dos efeitos das relações sociais sobre o comportamento dos indivíduos e do grupo. A sociologia estrutural considera que as estruturas sociais, as restrições e as oportunidades, ou seja, os fatores objetivos, interferem mais no comportamento humano do que as normas culturais ou outros fatores subjetivos. Contudo, os teóricos das redes alegam que a matéria essencial da vida social são as redes concretas de relações sociais (MIZRUCHI, 2006).

Uma das formas de inovações substanciais em um campo organizacional em geral acontece quando é possível uma ligação das estratégias de ação dos atores nas disputas internas de um campo com as estratégias de atores de outros campos, tanto referente a agências estatais por meio de políticas regulatórias, como por meio de mudanças da economia (EMIRBAYER; JOHNSON, 2008).

As empresas têm interesse em formar alianças com aqueles que sejam capazes de apresentar um conjunto de habilidades necessárias, desde que estes possam absorver o conhecimento ofertado, que possua tecnologia compatível com o desejado, que exista possibilidade de ganho referente a melhorar seu “status” e que seja possível a formação de novos laços ou exista a possibilidade futura de que estes ocorram. A capacidade de atuar em uma forma de organização em rede é uma habilidade que deve ser aprendida, desta forma a possibilidade de uma organização em rede falhar diminui com a experiência dos atores. Devem ser analisados fatores como: nível de integração de tarefas, similaridade de culturas e existência de objetivos comuns que podem interferir na capacidade de aprendizagem (PODOLNY; PAGE, 1998).

Por possuírem vários aspectos em comum, as noções de campos e redes são por vezes confundidos e a compreensão da relação entre eles ainda é pouco estudada. Os conceitos de redes são utilizados de formas distintas e não existe um acordo sobre como eles podem ser

usados para contribuir no entendimento da dinâmica organizacional. De modo frequente o imaginário de uma rede social induz a forma dos estudiosos de analisar os campos organizacionais (CANDIDO *et al.*, 2015).

Esfera Institucional de Interesses em Disputa

A última concepção de campo discutida por Machado-da-Silva *et al.* (2006) é a de campo “como esfera institucional de interesses em disputa” e a que será enfatizada nesse trabalho através da abordagem da Teoria dos Campos de Ação Estratégica (TCAE), de Fligstein e McAdam (2012). A abordagem dos CAE surge da necessidade de teorizar a dinâmica da estabilidade e da mudança, em espaços sociais de nível *meso*¹⁰, na busca por explicar a ação coletiva na sociedade. A teoria dos campos enfatiza aspectos relativos aos interesses, ao poder e à mudança institucional (CANDIDO, 2013).

Como expõe Scott (2014, p. 224), o conceito de campo, descrito por Fligstein (2011), explora a percepção de que "ordens sociais locais" constituem os blocos de construção dos sistemas sociais e estimula os benefícios do "nível *meso* de teorização”.

Essas ordens podem ser consideradas “ordens sociais de nível *meso*”, visto que o objeto da análise não é um processo macro-social, operando independente dos atores, nem um processo micro-social, que se concentra na preferência dos atores (FLIGSTEIN, 2011). Segundo esse autor a base da teoria institucional:

[...] é a ideia de que a ação ocorre em ordens sociais de nível meso, arenas conhecidas como setores (MEYER; SCOTT, 1981), campos organizacionais (POWELL; DIMAGGIO, 1990), jogos (teoria do jogo em geral), campos (BOURDIEU, 1984; BOURDIEU; WACQUANT, 1992) e redes (POWELL et al., 2005) e, no caso do Estado, os domínios das políticas (LAUMAN E KNOKE, 1988) e a economia e mercados (FLIGSTEIN, 1996, 2001; WHITE, 1981, 1992). (FLIGSTEIN, 2011, p. 157)

Fligstein e McAdam (2011) observando que investigadores das organizações buscavam entender melhor o processo de emergência e mudança organizacional e o papel dos atores em fazer essas mudanças, enquanto estudiosos de movimentos sociais indagavam como os atores mobilizavam e organizavam os campos, entenderam que ambas as perspectivas visavam estudar o mesmo fenômeno, denominado por eles de “ação estratégica coletiva”. Esse movimento

¹⁰ Uma ordem social de nível *meso* pode ser melhor entendida que a partir de Pires (2014). Esse discorre sobre os níveis de relações sociais num modelo teórico de análise sociológica de âmbito geral. Segundo esse autor “as relações de constituição de grupos (*meso*) e relações de interdependência sistêmica (*macro*) — podem ser resumidamente definidos como, respectivamente, relações intersubjetivas e entre atos individuais (*micro*), relações de coordenação e, eventualmente, estabilização de atos interativamente combinados, e relações entre atores coletivos e atos coletivos (*meso*) e relações entre propriedades das relações entre pessoas e entre grupos (*macro*).” (PIRES, 2014, p. 33)

ocorre em ordens sociais de nível *meso* que eles chamaram de “Campos de Ação Estratégica (CAE)”, onde atores coletivos competem por vantagens estratégicas na interação com outros grupos dentro das relações no campo, que inclui quem tem poder e por quê.

Após a introdução destas abordagens de campo vislumbra-se a importância do contínuo processo de estudo voltado para esta temática. Como aborda Scott (2014) o exame de vínculos relacionais, padrões de atividades e sistemas de significado, permite analisar o ambiente com mais clareza e de forma mais empírica do que era possível anteriormente, para este autor o conceito de campo:

[...] representa um grande passo à frente em capacitar os estudiosos da organização a criar uma imagem coerente do ambiente relevante para uma determinada organização. Concentrando-se no exame de vínculos relacionais específicos e padrões de atividades empregando rede e outras metodologias e atendendo ao papel dos sistemas de significado conforme avaliado pela análise textual e do discurso, o ambiente pode ser conceitualizado com muito mais clareza e empiricamente avaliado do que era possível anteriormente. (SCOTT, 2014, p. 223)

Assim, para Scott (2014), o conceito de campo apresenta um papel importante para conectar os estudos organizacionais a estruturas macro mais amplas - setoriais, sociais e transnacionais. As próprias organizações representam atores importantes na sociedade moderna, sendo preciso entender sua atuação como participantes em redes e sistemas maiores. Como argumenta o autor “a maioria das organizações se envolvem não com um, mas com vários campos e estão sujeitas a múltiplas lógicas institucionais” (p. 224).

No tópico seguinte, amplia-se a visão de campos a partir da apresentação de elementos centrais da teoria explicitados na obra *A Theory of Fields*, de Niel Fligstein e Doug McAdam, de 2012.

2.3 TEORIA DE CAMPOS DE AÇÃO ESTRATÉGICA

Os CAE são considerados “unidades fundamentais de ação coletiva na sociedade” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 9) e definidos como,

[...] ordens sociais de nível intermediário (*meso*) nas quais atores (que podem ser individuais ou coletivos) estão atentos e interagem entre si com base em entendimentos compartilhados (não significa consensual) com respeito aos propósitos do campo, às relações dentro do campo (incluindo quem tem poder e porque), e às regras que governam a ação legítima no campo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 9)

Destacam-se três componentes principais da teoria de campos. O primeiro, os campos de ação estratégica, como o elemento estrutural básico da vida organizacional. O segundo, qualquer campo como incorporado em um ambiente mais amplo constituído por inúmeros

campos próximos ou distantes, bem como estados, que também estão organizados como intrincados sistemas de campos de ação estratégica e muitas de suas transformações decorrem da relação com esse ambiente mais amplo. E o terceiro, no qual se encontra uma descrição de como os atores sociais incorporados buscam moldar e manter a ordem em um determinado campo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Para discorrer sobre a dinâmica da emergência, estabilidade e mudança de campos sete elementos-chave são utilizados pelos autores da TCAE para enfatizar os principais componentes da teoria:

1. campos de ação estratégica
2. titulares, desafiadores e unidades de governança
3. habilidade social e as funções existenciais da sociedade
4. o ambiente de campo mais amplo
5. choques exógenos, mobilização e início de contendas
6. episódios de contenção
7. estabelecimento (estabilização)

Campos de Ação Estratégica

Um dos elementos importantes para o estudo são os campos, que os autores consideram descrições do tipo de ordens de nível *meso* chamadas de CAE e que podem ser visualizados como “campos” incorporados em redes complexas de “outros campos”.

Portanto, segundo os autores da TCAE “os campos não existem no vácuo” (p. 9), existem importantes relações com outras ações estratégicas dos campos, que moldam a história do próprio desenvolvimento do campo. Num estudo, deve-se considerar a forma como essas relações afetam a estabilidade e instabilidade de campos de ação estratégica.

Estas relações entre os CAE são de três tipos: desconectados, hierárquicos ou dependentes e recíprocos ou interdependentes. Se houver uma relação esta é moldada por vários fatores: “dependência de recursos, interações beneficentes mútuas, compartilhamento de poder, fluxos de informação e legitimidade” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 59). Importante destaque pode ser dado a ligação entre campos estatais e não estatais:

Se a estabilidade e, de fato, a sobrevivência de campos não estatais depende em grau considerável do apoio certificador de aliados nos campos de ação estratégica do estado, o reverso também é verdadeiro. Assim, todos os estados (e campos estatais) dependem da sua existência do apoio que eles obtêm de inúmeros laços entre campos de ação estratégica estatal e não estatal. Especialmente importante, nesse sentido, são os laços que ligam o Estado a uma série de principais campos econômicos que exercem influência desproporcional sobre a economia do país. (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 74).

Esses laços que ligam um campo ao seu ambiente de campo mais amplo são muitas vezes complicados e complexos. Os autores da Teoria dos CAE, observam-se três características da natureza desses campos e seus relacionamentos: campos distantes e próximos, verticais e horizontais, e estatais e não estatais.

Os campos próximos possuem vínculos recorrentes e suas ações impactam um no outro, enquanto os campos distantes não possuem laços e não apresentam capacidade de influenciar um determinado CAE. Os campos são classificados em verticais e horizontais dependendo das suas relações hierárquicas formais. Nos campos verticais pode ocorrer tanto uma relação de autoridade formal de um sobre o outro ou de subordinação de um sobre outro, enquanto nos campos horizontais isto não ocorre, havendo sim uma relação de dependência mútua, sem mandatos ou subordinações. Os campos estatais se distinguem dos não estatais, em relação à autoridade formal que seus atores possuem de intervir, estabelecer regras e geralmente pronunciar sobre a legitimidade e viabilidade da maioria dos campos não estatais, concedendo aos estados um enorme potencial de impactar a estabilidade da maioria dos CAE (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Um campo de ação estratégica pode ser construído sobre um dos elementos: coerção, competição ou cooperação, ou da sua combinação. A coerção ocorre através de ameaça, uso de força física ou a retenção de recursos. Na competição grupos disputam vantagens sem recorrer à violência e os vencedores comandarão fluxos de recursos e as oportunidades de explorá-los. A cooperação implica numa coalizão política, uma aliança entre grupos, para manter a estratégia de campo de ação juntos, resultante de uma combinação de interesses comuns, tendo por objetivo um determinado projeto cooperativo que fornecerá recursos para os participantes, de modo que: “esta cooperação está geralmente enraizada em uma combinação de interesses compartilhados e uma identidade coletiva comum” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 27-28).

Os entendimentos compartilhados pelos atores são críticos para a interação a nível de campo juntamente com quem tem mais e menos poder, o entendimento das regras no campo e das estratégias que os atores trazem para entender o que os outros estão fazendo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Os campos inclinam-se em direção a um dos três estados:

- a) desorganizados ou emergentes;
- b) organizados e estáveis, mas em mudança;
- c) organizados e instáveis e abertos à transformação.

A estabilidade ou o fim da crise vai ocorrer após a mobilização e a reafirmação do status quo, quando o campo se direciona a um novo acordo institucional em relação às regras e normas

culturais. Neste ponto, a existência de atores sociais habilidosos torna-se relevante para o surgimento de novos campos, pois eles procuram maneiras de traduzir as regras e os recursos existentes na produção de ordens locais, com objetivo de convencer seus apoiadores a cooperar e encontrar meios de estabilidade com outros grupos. Neste papel, os atores ajudam a construir novas estruturas culturais para os campos e, assim, as identidades e os interesses de cada grupo podem ser transformados. Nesta linha emergente, aos Estados também se atribui importante papel como criadores de novos espaços sociais (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Os atores se encontram num constante movimento de ajustes nas condições do campo, dada a sua posição e as ações dos outros. Numa condição extrema, os atores deixam o continuum e entram no reino do conflito aberto, no qual a própria existência e a estrutura de um campo de ação estratégica estão em jogo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Os CAE são socialmente relacionados a três aspectos: 1) a participação dos atores fundamenta-se mais na posição subjetiva do que em critérios objetivos; 2) os limites do campo não são fixos e podem mudar; e 3) os entendimentos formados ao longo do tempo pelos membros do campo, denominados de atores incumbentes (titulares ou dominantes), desafiadores e unidades de governança.

Titulares, Desafiadores e Unidades de Governança

O campo de ação estratégica apresenta a interação de dois tipos de atores: os titulares ou dominantes ou incumbentes (*incumbentes*) e os desafiadores (*challengers*).

Os dominantes exercem enorme influência no campo e seus interesses e pontos de vista são refletidos na organização dominante, de tal forma que seus interesses, suas posições no campo, as regras e os significados compartilhados tendem a legitimar e apoiar sua posição privilegiada no campo.

Os desafiadores são menos privilegiados no campo e tendem a exercer baixa influência sobre sua operação e mesmo que tenham uma visão alternativa do campo e sua posição nele, isso não quer dizer que estejam sempre em revolta contra o que ocorre no campo, pois muitas vezes estão em conformidade com a ordem em vigor. Em algumas situações fazem as coisas de má vontade, usam o que lhes é dado e aguardam novas oportunidades para desafiar a estrutura e a lógica do sistema.

Além de incumbentes e desafiadores, os campos de ação estratégica têm unidades de governança interna encarregadas de supervisionar a conformidade com o campo. Essas estruturas formais geralmente cuidam de facilitar o bom funcionamento do sistema, fazendo valer as regras e, no geral, defendendo o status quo, constituem assim uma força conservadora

nas épocas de conflito dentro do CAE (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012)

Habilidade Social e as Funções Existenciais da Sociedade

Um dos elementos na teoria de Fligstein e McAdam (2011) é o conceito de habilidade social, definida como a alta capacidade cognitiva que os atores coletivos possuem para perceber pessoas e ambientes, traçar linhas de ação e mobilizar indivíduos a serviço dessa ação. Esta capacidade pode ser racional ou emocional e age continuamente de forma estratégica, mesmo em situações mais estáveis. A teoria da habilidade social também se aproxima da visão de Anthony Giddens (1984) no que se refere à “reprodução hábil da vida social” e a noção de Hans Joas (1996) da “criatividade da ação social”, conforme aborda Fligstein (2007), moldando a “provisão de significado, interesses e identidade a serviço de fins coletivos” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p.4).

Um ator habilidoso busca convencer outros atores que uma agenda específica é do seu interesse, eles buscam entender as ambiguidades e incertezas do campo e trabalhar com elas. Atores estratégicos também podem induzir outros atores a acreditar que alguma linha de ação foi ideia deles. A ação preferível de um ator habilidoso é conseguir incluir o maior número possível de atores no campo, conectá-los a uma rede e funcionar como uma fonte de informação e construção de coalizões (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Os CAE possuem não apenas indivíduos que buscam vantagens, mas grupos que buscam vantagens. Estes possuem por objetivo manter sua própria coesão, além de enfrentar a concorrência de outros grupos, desta forma os atores sentem necessidade de manter formas de coesão social e não somente de competir por resultados valiosos.

Os autores da TCAE definem a ação estratégica como iniciada por atores sociais para criar e sustentar mundos sociais, garantindo a cooperação de outros e a veem como indissociável da distintiva capacidade humana da necessidade de formar significados e identidades compartilhados para garantir um terreno viável para a existência, focando assim mais em preferências do que em poder, pois as primeiras estão ligadas a questões maiores de significado e identidade (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

A ação estratégica trata do controle em um determinado contexto (Padgett e Ansell 1993; White 1992). A criação de identidades, coalizões políticas e interesses pode ser motivado pelo desejo de controlar outros atores. Mas a capacidade de moldar acordos e aplicá-los exige que os atores estratégicos pensem “fora de suas próprias cabeças”, assumam o papel do outro e trabalhem para formar mundos [...] (Jasper 2004, 2006). (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 15)

O ambiente de campo mais amplo

A abordagem dos CAE concebe todos os campos como incorporados em redes complexas de outros campos. A relação com estes “outros campos” pode ser distinguida entre: campos distantes e próximos, campos dependentes e interdependentes e campos estatais e não estatais.

A implicação teórica da interdependência dos campos é que o campo mais amplo, o meio ambiente, é uma fonte de turbulência rotineira na sociedade moderna, podendo provocar choques exógenos, mobilização e início de disputa. Esses momentos contínuos de turbulência podem oferecer oportunidades desafiadoras para melhorar as posições e até mudar as regras do jogo. Porém, ao menos que sejam definidas como uma ameaça séria ou oportunidade para a realização de interesses coletivos, não há possibilidade de qualquer crise grave no campo. Para que isso que ocorra, conjuntamente é necessário, que os atores quando percebem a ameaça ou oportunidade busquem comandar os recursos organizacionais necessários para mobilizar e sustentar a ação e que ocorra interação envolvendo o uso de formas inovadoras. Quando as regras de campo são incertas, os atores têm a propensão de ser mais receptivos a novas perspectivas e buscam se envolver em processos para identificar alternativas (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Choques exógenos, mobilização e início de contendas

A interdependência dos campos provoca uma turbulência contínua. Sendo mais comum uma crise ocorrer como resultado de um choque exógeno que emana de um campo próximo, do que de conflitos resultantes de processos internos.

A mudança significativa em qualquer CAE provoca ondulações para todos os campos próximos, que podem ou não se desestabilizar dependendo das posições que eles ocupem para suportar essas pressões de mudança e do fato de possuírem ou não recursos materiais, culturais e políticos para sobreviver. Essas mudanças se desenvolvem através de um processo de capacidade de construção social e ação estratégica (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Episódios de contenção

A dinâmica de conflito e mudança e de estabilidade e ordem nos campos são movidas pelos titulares, desafiantes e unidades de governança (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Na interação participam pelo menos um incumbente e um desafiante que dão início a contenção num processo que envolve três mecanismos:

- a) atribuição coletiva de ameaça ou oportunidade,

- b) apropriação organizacional e
- c) ação inovadora.

O primeiro mecanismo inicia-se com pelo menos um ator coletivo percebendo a existência de possível mudança no campo ou no ambiente externo que pode significar ameaça ou oportunidade para a realização dos interesses do grupo. Nesse momento ocorre uma sensação comum de incerteza em relação às regras e relações de poder que comandam o campo.

O segundo mecanismo pressupõe que os indivíduos que percebem a ameaça ou oportunidade devem comandar os recursos organizacionais necessários para mobilizar e sustentar uma ação frente à “ameaça” ou “oportunidade”.

O terceiro mecanismo pressupõe que os atores envolvidos na disputa violem as regras de campo relativas às práticas aceitáveis e partam para “ações inovadoras” que defendam ou apoiem interesses do grupo. Espera-se que quando um único ator do campo comece a agir de forma inovadora outros atores o façam também iniciando um episódio de contenda (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Os CAE estão sempre em fluxo, indo e vindo em um contínuo movimento. Após as crises a ordem é restabelecida com um novo conjunto de relacionamentos e grupos. Nesse movimento, todos os significados em um campo podem ser mudados, como:

- a) o objetivo do campo,
- b) as posições que os atores ocupam,
- c) as regras do jogo e
- d) como os atores a partir deste fluxo começam a entender o que os outros estão fazendo.

Estabelecimento (estabilização)

A estabilidade ou o fim da crise vai ocorrer após a mobilização e a reafirmação do status quo, quando o campo se direciona a um novo acordo institucional em relação às regras e normas culturais (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Verifica-se que os CAE são mais estáveis quando adotam estruturas de papéis apoiadas em estruturas hierárquicas, mas quando o espaço social está desorganizado, ocorrem entradas e saídas frequentes das organizações, pois não existem relações sociais estáveis e não há acordo sobre meios e fins (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Os autores argumentam que a estabilidade é relativa, pois a mudança está sempre ocorrendo. Mesmo em condições estáveis, os atores estão sempre envolvidos em contínuos ajustes para melhorar sua posição em um campo de ação estratégica existente ou para defender

seus privilégios (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Contribuições da TCAE

De acordo Machado-da-Silva et al. (2016) a abordagem de Fligstein e McAdam (2012) associa-se com a noção de campo social de Bourdieu, entretanto o caráter determinista da estrutura de poder nesta visão é amenizado, apresentando ênfase a aspectos mais ativos dos atores.

Para Margarites e Freitas (2018) a abordagem sociológica de Giddens contribui para a TCAE promover uma articulação que vincule estrutura e ação estratégica. Alguns avanços em relação a outras abordagens relativas a espaços sociais de nível meso são abordadas por esses autores que apontam três principais contribuições dessa teoria para o debate sobre campos:

- i. As categorias de habilidade social e de ator habilidoso auxiliam na explicação da formação de relações de cooperação e de atores coletivos, conferindo importância aos indivíduos sem cair nas armadilhas do voluntarismo ou do determinismo estrutural.
- ii. Ao reputar que a explicação do funcionamento dos campos deve considerar a relação com o ambiente externo formado por outros campos, a TCAE complexifica interpretações que reduzem seu entendimento exclusivamente a dinâmicas internas desses espaços.
- iii. A ênfase excessiva na reprodução e o reduzido desenvolvimento de perspectivas acerca da mudança sempre foram entraves para as teorias do campo (MARGARITES E FREITAS, 2018, p. 618).

A importância dos atores habilidosos nos processos de mudança e estabilização é ressaltada por Margarites e Freitas (2018), pois estes podem tanto assumir o papel de empreendedores institucionais, identificando assim janelas de oportunidade em prol de mudanças, como incentivar a participação de outros integrantes a uma nova ordem, a fim de estabilizar um campo recém-formado ou instável. Surge, então, a dualidade da estrutura apresentada pela TCAE, pois as condições tanto internas quanto externas dos campos podem funcionar tanto como limitantes de movimentos rumo a mudanças, como servir de impulso para os processos de transformação. Assim, Fligstein e McAdam, ao englobar ambas as posições, externalistas e internalistas, propuseram um modelo explicativo que envolve tanto a diversidade como a complexidade da transformação que ocorre nos campos.

Três principais pilares dão suporte a TCAE, segundo Margarites e Freitas (2018):

- [...] i. a ênfase na capacidade de atores sociais construírem relações de cooperação e ações coletivas dentro dos campos; ii. a explicação do funcionamento de um campo não apenas por sua dinâmica interna, mas também pela interação com outros campos; e iii. o enfoque nos processos de formação, de estabilização e de mudança nos campos. (p. 613)

A perspectiva de CAE pode ainda ser abordada conjuntamente com outras teorias. A perspectiva de campos de ação estratégica pode ser combinada a abordagem sociológica de Bourdieu. A combinação dessas abordagens juntas pode ajudar na compreensão dos processos que ocorrem em campos interconectados, produzindo “um entendimento que é mais fértil do que qualquer uma das perspectivas consideradas separadamente” (CANDIDO *et al*, 2018b, p. 364).

Como relatam Fligstein e McAdam (2012), a teoria de campo tem grande utilidade geral, no entanto ainda demanda um cuidadoso trabalho empírico para determinar a validade de suas ideias, seu alinhamento e suas diferenças com a concepção de outros teóricos de campo.

Os autores propõem sete questões que geram polêmicas e que eles consideram como centrais para o avanço do estudo da teoria dos campos (p. 215):

1. Como devemos entender os limites do campo e as maneiras como eles provocam mudança? Saber quem é membro de um campo não é algo simples e incluir todos os possíveis participantes na estruturação de um campo torna difícil traçar os limites entre os campos. Assim, para o trabalho empírico torna-se necessário ter uma visão mais restrita dos participantes do campo, concentrando-se em alguns atores que estão no centro do jogo, mesmo que outros atores fora da arena afetem o que acontece dentro da arena. A ideia de CAE permite postular que atores podem estar jogando em várias arenas simultaneamente.

2. Qual o papel do poder/coerção e dos processos interpessoais mais colaborativos na formação da estrutura e da dinâmica dos CAE? Essas são questões centrais na análise de qualquer campo. É preciso compreender as regras do jogo, quem está ganhando o que? e por que?

3. Qual é a natureza da ação individual versus ação coletiva dentro dos campos? Nesse ponto a discussão volta-se para a analisar se os campos são compostos de indivíduos ou grupos.

4. Como devemos entender a estrutura e a ação - e o relacionamento entre os dois - em campos de ação estratégica? Esse debate volta-se a busca por compreender se os indivíduos ou grupos que participam de um campo tem escolhas ou se lhes cabe obedecer às forças no campo. Baseando na formulação de “habilidade social” os atores são capazes de responder aos desafios e jogar o jogo de forma habilidosa.

5. Qual é a natureza da mudança social - fragmentada e transformadora - em campos e como é gerada? É preciso saber o que está mudando em um campo e como está sendo moldado. Quais os objetivos gerais, posições, recursos existentes e regras que governam a interação no campo.

6. Como os campos são vinculados a outros campos? E como essas relações afetam a estabilidade e a mudança nos campos de ação estratégica?

7. Como a dinâmica dos campos difere institucionalmente nas diversas arenas na sociedade (ou seja, econômica, política e cultural)? Para entender esse processo, estudar os CAE são uma das formas de dar sentido à ordem social de nível *meso* em vários campos, sociais, econômicos e políticos, que possuem dinâmicas específicas.

A reflexão sobre essas questões esteve presente em toda construção desse estudo.

Considerando a extensa possibilidade de análises que a TCAE nos permite direcionou-se esse estudo para entender as transformações do campo da gestão fiscal voltando atenção para a interconexão entre campos.

A interconexão de campos, sugerida por Fligstein e McAdam (2012) ainda é pouco explorada. E, apesar dos desafios que apresenta na construção de objetos de pesquisa que envolvem um conjunto de campos, sua contribuição pode auxiliar no entendimento de formas mais precisas da dinâmica organizacional e econômica. Essa abordagem pode-se apresentar “cada vez mais importante para enfrentar a crescente especialização e dinamicidade das sociedades contemporâneas” (CANDIDO *et al.*, 2018b, p. 380).

Para este entendimento é preciso especial atenção às oportunidades e restrições, que moldam as perspectivas da ação estratégica dentro dos campos e dependem do complexo das relações que vinculam o campo de ação estratégica a uma série de outros campos estatais e não estatais. Para compreender como surgem novas realidades sociais, arenas ou campos, como são criados, por quem e para que finalidades, é preciso primeiro, especificar sob quais condições isso acontece e depois, teorizar a agência envolvida nesses processos. É preciso saber como é que os atores cooperam entre si, apesar dos conflitos e da concorrência e como essa cooperação pode levar a criação de áreas de ação maiores, ou seja, como ocorre a ação estratégica coletiva (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Enquanto outras abordagens do institucionalismo sociológico tendem a olhar para o campo como uma unidade de análise, abordando o que está fora dela a partir da compreensão de mecanismos e por meio de outros conceitos, na abordagem dos campos de ação estratégica considera-se que um campo está sempre imerso em um conjunto de outros campos com diferentes capacidades de influenciá-lo. Assim, para se iniciar uma análise é preciso identificar outros espaços com “força suficiente para exercer influência sobre a esfera que é o foco da análise” (CANDIDO *et al.*, 2018a, p. 75).

Assim, abordar as transformações na gestão fiscal no ESP sob incumbência da Sefaz, no período de 1995 a 2019, requer construir um método que permita contextualizar dito período,

identificar os diversos atores do campo e os papéis que assumem nele, como também a relação do próprio campo com outros com os quais está interconectado. No Capítulo seguinte, apresenta-se a método elaborado para explorar o objeto de estudo proposto nesta pesquisa.

3 MÉTODO

3.1 TIPO DE PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, direcionada a um estudo de caso, com propósito descritivo e analítico, inspirada no método abduutivo e elaborada a partir das orientações teórico-metodológicas da Teoria dos Campos de Ação Estratégica.

A pesquisa qualitativa nos permitiu analisar as relações que permeiam o governo, as empresas, as organizações não governamentais e as comunidades politicamente organizadas buscando dar significado às ações que as envolvem (GODOY, 2005). O estudo qualitativo possibilitou a condução por diferentes caminhos, um deles é a abordagem que escolhemos aqui, o estudo de caso, pois possibilita a aproximação a fenômenos nos quais pode-se visualizar as diversas e intrincadas relações sociais em diferentes ambientes. Através dessa perspectiva buscou-se o entendimento do fenômeno no contexto em que ocorre e do qual faz parte a partir de uma perspectiva integrada (GODOY, 1995).

A abordagem do tema através do estudo de caso proporcionou a verificação de um fenômeno contemporâneo incorporado no contexto da vida real quando não se encontravam expressamente definidos os limites entre o fenômeno e o contexto, propiciando a abordagem de diversos tipos de eventos, das mudanças que ocorreram em diversos locais, das relações internacionais, da maturação de setores específicos e, especialmente, de processos organizacionais e administrativos (YIN, 2001). Tornou-se, portanto, pertinente para uma dissertação que buscou investigar como fenômeno o processo de transformação na gestão fiscal e a participação da Sefaz do ESP nessa dinâmica.

Cabe assinalar que, a escolha do tema de investigação partiu de dois contextos. Primeiro, da busca da pesquisadora, pertencente à área tributária da organização alvo do estudo de caso, por ampliar e aprofundar suas compreensões dos processos pelos quais passa a Sefaz, instituição da qual faz parte desde 1998. Segundo, da aproximação à TCAE e do olhar retrospectivo, a partir de referenciais conhecidos durante o mestrado, através dos quais vislumbra-se as possibilidades de estudar um período específico da Sefaz. Período esse caracterizado por um movimento de implantação de vários programas e projetos financiados com recursos do BID.

Assim, começou a ser construído um olhar para a Sefaz como um “campo”, conectado com outro “campo”, o BID e para o desenrolar de suas relações. A partir dessa perspectiva novos campos passam a ser observados e seus laços. A exploração das ações desenvolvidas por esses “campos” permite visualizá-los envolvidos num campo maior, que passa a ser denominado neste estudo “campo da gestão fiscal”.

No processo, a pesquisadora inspirou-se no método abduutivo, ancorando suas observações em dados empíricos do âmbito da investigação. Como explica Souza (2019), remetendo-se a Charles Sanders Peirce, precursor desse método, a abdução é,

O encadeamento de atividade mental proveniente de uma conexão dos elementos da consciência ou de ideias derivadas de fatos observados sendo, portanto, um raciocínio, uma inferência lógica, de modo que tudo acontecerá segundo um procedimento organizado. Esse modo de raciocinar expressa uma adoção provisória de uma hipótese. Ele é, portanto, um argumento originário tomado como verdadeiro, a partir do qual podemos tirar uma consequência inédita, uma ideia nova ou (nova) possibilidade. (SOUZA, 2019, p. 3)

Assim, compartilhando da compreensão de Souza (2020) entendemos que a abdução,

[...] se mostra como um tipo de raciocínio fruto da observação de fatos e da experiência daquele que se propõe a investigar, estudar ou lançar-se na criação de ideias que surgem a cada um como num lampejo. É certo que não conseguiremos determinar quando a abdução se dá, mas, sabemos que ela se desenvolve a partir do estudo de determinada situação que pode ser conduzido pela elaboração de perguntas orientadoras. (SOUZA, 2020, p. 13)

Procuramos neste estudo incorporar também a abdução de Peirce nas perspectivas mais contemporâneas de Timmermans e Tavory (2012), que consideram que construir ideias teóricas através da utilização de dados empíricos torna-se um caminho crítico que conduz a inovação conceitual no social. E que, assim, partindo de conhecimentos prévios, são geradas novas ideias.

No caso deste estudo, pelo fato da pesquisadora fazer parte da instituição, esse conhecimento do âmbito cotidiano operou como ponto de partida para gerar hipóteses, mas ao mesmo tempo demandou que aprendesse a operar um processo de distanciamento, de modo a conduzir o estudo sob um olhar mais afastado do que era observado no contexto diário. E inclusive de "desfamiliarização", que conforme Timmermans e Tavory (2012), "aumenta a capacidade do pesquisador de revisitar os dados de maneira a expandir a fecundidade do raciocínio abduutivo" (p. 22).

A postura da pesquisadora inspirada no método abduutivo pode ser comparada ao trabalho de um detetive, que a partir de pistas vai desvendando o campo de estudo. Como afirma Souza (2019), a abdução "abre possibilidades para uma nova inteligibilidade do que se vê e do que se pode expressar quando elaboramos uma explicação acerca do que é visto" (SOUZA, 2019, p. 3). Para Timmermans e Tavory (2012):

Abdução refere-se a um processo criativo inferencial que visa produzir novas hipóteses e teorias baseadas em evidências de pesquisa surpreendentes. Propomos que a análise abduitiva decorre das posições sociais e intelectuais dos atores, mas pode ser ainda mais auxiliada pela análise cuidadosa de dados metodológicos. (TIMMERMANS E TAVORY, 2012, p. 170)

Por ser a teoria dos campos elaborada a partir da integração de vários estudos e de outras teorias alternativas, entende-se que ela mesma é fruto de um pluralismo teórico e desta forma podia dialogar com um trabalho de pesquisa abductiva. A dificuldade da abdução é que pode envolver um processo que se amplia sem fim. Considerando a amplitude do tema, delimitou-se o problema de pesquisa enquadrando-o em três perguntas próprias de um estudo de caso: como se deu o processo de transformação da gestão fiscal, como a Sefaz participou dessa dinâmica e como a TCAE nos auxilia na compreensão desse processo.

Também, delimitou-se o estudo dentro de um período compreendido entre 1995 e 2019, considerando o começo de um dos programas de “modernização” da Sefaz junto ao BID, que ocorre a partir de meados da década de 90, e a assinatura de um dos últimos desses programas que ocorre no fim de 2019 (programa previsto em regulamento de setembro de 2017 e ainda em andamento no término desta dissertação). Todavia, assim como fatos e informações do período anterior a 1995 são apontados e fazem parte da contextualização das transformações da gestão fiscal, não se pretende ser limitante em relação à descrição de ocorrências posteriores a 2019, pois refletem as mudanças e ajudam na sua percepção.

Assim, a empreitada requereu historicizar, compreendendo muitos fenômenos observados nesse período como decorrentes de um movimento maior como, por exemplo, a globalização, o neoliberalismo e as reformas. Foram explorados os participantes desse campo, que envolvem organizações e espaços sociais, buscando tanto as relações desses com os movimentos que vão acontecendo no período, como as interconexões entre esses atores.

Os acontecimentos do período em estudo foram contextualizados em três níveis: internacional; nacional; e subnacional, que voltou o foco para a organização, objeto do estudo de caso, a Sefaz/SP. Essa separação em níveis permitiu vislumbrar melhor as configurações do campo.

A TCAE tornou-se uma ferramenta teórico-metodológica fundamental que norteou a coleta dos dados. Para delimitá-la, tomou-se como referência a noção de campo nos moldes preconizados por Candido *et al.* (2018a):

As origens da noção de campo nas ciências sociais estão associadas a uma concepção teórica relacional que possibilita que a teoria sirva como uma ferramenta para a análise dos processos, sem gerar um discurso rígido e uma postura passiva do analista. Para tanto, o conceito de campo, que corresponde a uma forma relacional de conceber as estruturas, precisa operar de forma articulada com concepções da ação e de poder, compondo referencial teórico no qual os conceitos só podem ser compreendidos em relação uns aos outros. É a operação articulada desses conceitos genéricos que possibilita a análise empírica rigorosa dos diversos fenômenos organizacionais. (CANDIDO; CORTÊS; TRUZZI; SACOMANO NETO, 2018a, p. 78)

Também, adaptou-se o roteiro proposto por Fligstein e McAdam, em *A Theory of Fields* (2012, p. 165) para compreensão da dinâmica da ação estratégica. A questão geral aqui é a ordem e mudança na organização e a transformação no campo da gestão fiscal, para isso torna-se mister identificar os fatores e processos que refletem a transformação, os atores, os eventos que moldam o episódio ao longo do tempo, e as interações dinâmicas que estão continuamente ocorrendo. Segundo os autores da teoria dos campos os desafios empíricos mais complicados apresentados pela estrutura são definir operacionalmente e verificar a existência de um campo, avaliar as relações críticas entre atores de qualquer campo dado e "externo", atentando para o papel da habilidade social e da ação empreendedora dentro de um campo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

3.2 COLETA DE DADOS

A construção do processo de coleta de dados se desenvolveu a partir de:

Pesquisa exploratória

Durante os primeiros passos da pesquisa foram realizadas conversas informais com colegas da Sefaz para conhecer as visões que eles detinham sobre os projetos desenvolvidos junto ao BID. Essas primeiras conversas ajudaram a perceber das algumas organizações atuantes no campo e delinear o levantamento documental. Considerando os limites de tempo do mestrado optou-se por conduzir este estudo para a análise documental, com o propósito de dar continuidade ao aprofundamento do campo, através de entrevistas, em estudos posteriores.

Levantamento bibliográfico

A pesquisa abrangeu livros e artigos científicos, periódicos, dissertações e teses, e foi ampliada a partir das orientações da banca de qualificação e das necessidades do objeto de pesquisa e formação da pesquisadora. Alguns temas explorados foram relacionados a: “campos”, cujo tema compõe o referencial teórico dessa dissertação, “reformas e modernização do Estado”, “movimentos da gestão fiscal” e termos que a compõem como administração tributária, financeira e gestão fazendária, entre outros.

Foram utilizados também textos provenientes do meio acadêmico e organizacional sobre: movimentos no cenário internacional, nacional e subnacional ocorridos a partir da década de 1990, que implicaram na adoção de medidas nas áreas financeiras e tributárias, retrocedendo a períodos anteriores quando necessário para contextualizar seu entorno.

Levantamento documental

O levantamento documental procurou explorar as dimensões do fenômeno estudado e suas circunstâncias, principalmente para poder situá-los numa dimensão espaço-temporal que possibilitasse visualizar as ações dos diversos atores no campo da gestão fiscal. Para isso, utilizamos leis, acordos, convenções e regulamentos de programas, assim como, documentos de administrações fiscais e de organizações e espaços sociais a ela afins, dos dados por estes publicados, de estudos proferidos no âmbito destas instituições e disponibilizados através de publicações, manuais, relatórios institucionais, entre outros.

Outros textos importantes para perceber os processos do campo da gestão fiscal, ao longo do período explorado, e os diversos atores que vão se incorporando a esse, foram as reportagens e informações da mídia eletrônica, disponibilizadas nos endereços eletrônicos¹¹ das organizações participantes (Portal Institucional/Site Institucional/Website).

Como expõem Gray e Balmer (1998), a comunicação corporativa é o agregado de mensagens de fontes oficiais e informais, divulgadas por meio de diferentes canais de comunicação, através dos quais as organizações transmitem sua identidade aos seus diversos públicos ou *stakeholders* (partes interessadas). O relacionamento com a mídia apresenta-se como um dos componentes cruciais da estratégia de comunicação, denotando um importante papel na construção da imagem pública e reputação de uma empresa. Esses autores apontam que a comunicação corporativa “é o nexo entre a identidade da empresa e sua imagem/reputação” (p. 696), podendo levar a organização a obter vantagens competitivas.

A partir da década de 1990, surge um novo cenário na comunicação corporativa, como apontam Garlet et al. (2018), com o uso intensivo de tecnologia a partir do advento da internet comercial proporcionando um novo tipo de relações entre as organizações e seu público. O uso de website é uma dessas formas de comunicação. Assim, utilizamos desse meio de comunicação para obter informações e apurar dados que ajudassem a corroborar o movimento dessas organizações em relação aos processos que aconteciam no campo da gestão fiscal. Visto que, vários dos participantes da gestão fiscal apresentados nesse estudo mantêm em seu site, além de dados e informações sobre a organização e publicações por ela elaboradas, “notícias” (ou reportagens) sobre a instituição. Através desses os participantes da gestão fiscal comunicam suas ações, participação em eventos e publicações, que nos ajudam a visualizar seus interesses e intenções, apresentando além dos acontecimentos e fatos que ocorrem no período, a imagem e reputação que pretendem transmitir.

¹¹ Considera-se nesse estudo os endereços eletrônicos das organizações e espaços sociais, com as denominações de Portal Institucional/Site Institucional/Website, que apresentam nesses canais de comunicação diversos conteúdos, como: dados informacionais, documentos, publicações, notícias, links de acesso a outros canais, etc.

Essas notícias disponibilizadas nos websites variam quanto à quantidade e à forma de disponibilização (por data; por assunto tratado) de acordo com a organização ou espaço social, não sendo feita pela mestrandia um tipo de seleção específica. O que interessava era buscar, através da extração de algumas informações descritas nas reportagens, vinculadas aos próprios sites institucionais das organizações e espaços sociais, demonstrar a interconexão entre os participantes, da forma como nelas relatado.

A escolha desse tipo de fonte na construção deste trabalho buscou demonstrar a interação entre os participantes do campo a partir de suas arenas discursivas. A utilização dessas reportagens leva em consideração o apontado por Silva e Franco (2010) sobre o uso jornalístico como fonte de pesquisa histórica, cuja observação estende-se para as reportagens (“notícias”) vinculadas nos sites das organizações pesquisadas:

De qualquer modo, independente do jornal, o pesquisador que utiliza esse periódico como fonte não deve perder de vista que o mesmo nunca deve ser tomado com efeito de verdade, mas sim como representação de grupos sociais sobre si mesmos e a realidade que os cercam. (SILVA; FRANCO, 2010, p. 10)

Importante consideração sobre as mídias especializadas, disseminada por instituições legítimas é apontada por Bichoffe (2017):

Parte da função que essa mídia se atribui reside, sobretudo, não apenas na atividade de informar, mas também de estabelecer filtros e leituras sobre os fenômenos. Assim, as mídias podem exercer esse poder: ‘Conjurar poderes e perigos, dominar seus acontecimentos aleatórios e esquivando e mascarando a pesada e temível materialidade desses dispositivos’ (FOUCAULT, 1971) ou, acrescento, desnudando e fazendo uso desses dispositivos como uma estratégia heurística de poder. (BICHOFFE, 2017, p. 27)

Assumindo, neste estudo, tal qual Bichoffe (2017) “esses sentidos originais de performatividade e configuração” (p. 27), utilizamos essas mídias eletrônicas nesse estudo como uma importante fonte de informações e dados. Contudo, não estava dentro dos objetivos desse estudo uma análise específica dessas reportagens, o que nos interessava era poder através de algumas delas e de seu conteúdo verificar o envolvimento entre os participantes do campo no período do estudo. Assim, o uso de notícias divulgadas pelos próprios sites institucionais dos participantes do campo da gestão fiscal teve por objetivo servir como mais um dos elementos para demonstrar o envolvimento entre eles e seu interesse em divulgar esses relacionamentos e participação nesse processo de mudanças, além de identificar os espaços sociais, internacionais e nacionais, nos quais ditos atores interagem. Neste contexto buscamos incorporar esse material jornalístico para detalhar um ou outro trecho crítico desse movimento fiscal.

O levantamento das reportagens abrangeu publicações de 1995 a 2019, estendendo um pouco mais esse período, e atingindo até 2022, quando necessário para demonstrar os efeitos dos movimentos no campo da gestão fiscal.

Devido a quantidade de organizações e espaços sociais que participam da gestão fiscal não foi possível apontar e descrever sobre todas. Destacando-se nessa dissertação as que foram identificadas nos materiais utilizados na composição desse estudo. Para alguns desses participantes utilizamos, para demonstrar seus vínculos na gestão fiscal, as reportagens e dados constantes em publicações da área fiscal.

3.3 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

Na composição do contexto histórico, os dados foram organizados cronologicamente, para construir uma contextualização prévia dos acontecimentos que impactaram o período analisado. Dividindo-se esse contexto no nível internacional, nacional e subnacional paulista, com o foco desse último voltado para a organização Sefaz. Esta contextualização é apresentada no capítulo 4, no qual também se descreve a origem de algumas organizações que já existiam e atuavam, ou passaram a atuar, no campo da gestão fiscal no período analisado. No caso de instituições que foram criadas nesse período, foi sendo descrito durante a narrativa um pequeno texto dando relevância a: quem é a organização, quem faz parte, a data da criação, seus objetivos e seu envolvimento e produção relacionados com as mudanças na gestão fiscal.

Para mapear o campo da gestão fiscal de 1995 a 2019, o período foi dividido em quatro etapas, elencando em cada etapa diversos elementos com base em um roteiro adaptado pela mestranda, a partir do roteiro proposto no livro de Fligstein e McAdam (2012, p. 165), que possibilitou a narrativa e análise da dinâmica de transformação do campo.

Roteiro (adaptação livre)

INPUTS ÀS MUDANÇAS
<ul style="list-style-type: none"> • Que fatores e processos do contexto precipitaram a transformação do campo?
PARTICIPANTES DA GESTÃO FISCAL
<ul style="list-style-type: none"> • Que participantes moldaram o campo no período em estudo?
ORDENS E RECURSOS
<ul style="list-style-type: none"> • Quais são as regras, diretrizes e entendimentos que foram sendo compartilhados que estruturaram o campo? • Quais os recursos disponibilizados no campo?
FORMAS DE AÇÃO
<ul style="list-style-type: none"> • Quais são as estratégias, formas de ação e quadros de ação coletiva empregados? • Qual o estado do campo?

O roteiro permitiu trazer alguns dos conceitos abordados na teoria de uma forma mais operativa, facilitando o posterior mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal. Em nenhum momento pretendeu-se abordar todos os aspectos apontados dessa teoria, mas durante todo o estudo recorreu-se às perspectivas por ela elucidadas, num movimento entre busca de dados (interpretação e teoria) e teoria (busca de dados e interpretação), numa retroalimentação contínua.

O resultado desse trabalho é apresentado no capítulo 5, no qual vai se descrevendo os fatos e acontecimentos e analisando o movimento do campo da gestão fiscal buscando responder às perguntas do roteiro. Ao final de cada uma das quatro etapas em que se dividiu o período estudado é apresentado:

- Quadro síntese, contendo alguns dos elementos que vão influenciando e impulsionando a transformação no campo, composto por cinco subquadros: (1) inputs às mudanças; (2) participantes da gestão fiscal; (3) movimentos na área fiscal; (4) normas; e (5) estratégias.

- Figura denominada “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”, constituindo um dos resultados apresentados neste estudo.

- Figura denominada “Programa, Unidades e Alterações na SEFAZ” que buscou especificar o programa, as unidades de coordenação desse e alguma alteração que ocorreu na Sefaz nessa etapa.

Para demonstrar os movimentos que ocorreram antes de 1995, que serviram como ponto de partida para o capítulo 5, ao final do capítulo 4 também são apresentados: quadro síntese e figura “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”.

As figuras denominadas de “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal” inseridas ao final de cada etapa foram baseadas em modelos apresentados nos trabalhos de Candido (2016) - “Emergência e dinâmicas das práticas de reciclagem de PET no Brasil: múltiplos campos e embates de valores” e Candido *et al.* (2021) - “*How social inequalities shape markets: Lessons from the configuration of PET recycling practices in Brazil*”.

Buscou-se, a partir da construção dessas figuras, criar uma imagem dos participantes e de sua interconexão no campo de forma representativa. As posições e tamanhos são apenas ilustrativas.

Considerando a extensa possibilidade de análises que a TCAE nos permite, direcionou-se a análise desse estudo, que ocorre no decorrer do capítulo 5 e na análise geral do capítulo 6, ao entendimento de duas questões centrais apontadas pelos autores da teoria que contribuísse para o progresso no estudo de campos:

1. Para saber o que estava mudando no campo e como este estava sendo moldado. E quais os objetivos, posições, recursos existentes e regras que governavam a interação no campo.
2. Para entender como os campos são vinculados a outros campos e como essas relações afetam a estabilidade e a mudança.

Segundo os autores da TCAE, as ligações entre os campos é uma das questões mais importantes e ainda pouco explorada empiricamente, pois rastrear a dinâmica da relação entre um conjunto de campos requer muitos dados e estudos ao longo do tempo.

4 CONTEXTUALIZANDO O CAMPO DE ESTUDO

Para compreender as transformações na gestão fiscal e a participação da Sefaz nessa dinâmica descreve-se e analisa-se esse processo a partir de fatos e acontecimentos, identificando seus participantes, suas ações e relações nos âmbitos global e regional.

Segundo os autores da teoria dos campos:

Existe uma preocupação com a dinâmica interna, mas para entender verdadeiramente um campo e sua dinâmica, precisa-se situá-lo na complexa rede de campos “externos” ao qual está vinculado. Sendo a distinção entre interno e externo na maior parte das vezes ilusória, pois é a interação complexa entre eles que modelam as possibilidades de emergência, estabilidade e transformação. (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 31)

Dentre os movimentos ora globais e ora regionais que estão ocorrendo no período estudado encontram-se: eventos referidos no termo globalização¹²; crises estruturais/financeiras/econômicas/fiscais; conjunto de princípios econômicos identificados com o que convencionalmente se denomina de neoliberalismo; pressões internacionais e nacionais por abertura de mercado, transição de um modelo burocrático de Estado para um sistema gerencial, imposição de ajustes fiscais, econômicos e estruturais, busca por adoção de reformas administrativas, tributárias e financeiras; incentivo a processos de descentralização; busca por um federalismo fiscal mais cooperativo; movimentos visando cooperação e integração em todos os níveis.

Quando se aborda uma visão de campos, apontando aqui campos mais amplos como os campos: das instituições estatais, econômico, social, político, jurídico e cultural, a conexão

¹² Julga-se importante esclarecer as concepções do termo “globalização” na visão de alguns autores com os quais corrobora-se. Segundo Sarita Albagli (1999) esse cenário de crescente interdependência dos sistemas econômico e político nacionais resultam, na década de 90, no que se convencionou denominar “globalização”. A “globalização” é definida por Anthony Giddens (1991, p.60) como a “*intensificação das relações sociais em escala mundial, que liga localidades distantes de forma que acontecimentos locais são referenciados por eventos que ocorrem a milhas de distância e vice-versa, ou tais acontecimentos locais podem se mover numa direção oposta às relações que os modelam*”, de modo que a “*transformação local é uma parte da globalização e a extensão lateral das conexões sociais através do tempo e do espaço*”. Timmons Roberts, Amy Bellone Hite and Nitsan Chorev examinam o termo “globalização” junto com outro termo afim a esse estudo “desenvolvimento” que julgamos interessante descrever. Para esses autores: “*a globalização - disseminação de economias, culturas e poder além das fronteiras nacionais - tornou-se uma palavra de ordem que geralmente é evocada inquestionavelmente. É usada de forma tão descuidada que muitas vezes produz pouca iluminação. Porque é amplamente vista como inevitável e quase inalterável, a globalização é muitas vezes apresentada como uma força que deve ser abraçada sem reservas, mas isso beneficia algumas pessoas enquanto coloca outras em grave risco. O termo “desenvolvimento” é carregado o suficiente por pessoas pensativas de muitas tendências ideológicas. (...) Então, simplesmente jogamos esses termos no lixo? Nós não acreditamos assim. Esses termos, quando usados com cuidado, são úteis não apenas para estudiosos de políticas, visionários corporativos, tipos acadêmicos ou construtores de impérios, mas para todos preocupados com o futuro do mundo e com o seu próprio*” (ROBERTS; HITE; CHOREN, 2015, p. ix).

entre esses implica em um conjunto de inúmeros fatores envolvidos¹³.

O fato de apenas contextualizar fatos e acontecimentos que influenciaram nas mudanças na gestão fiscal no período do estudo acaba implicando em não relatar muitas das disputas, debates e discussões dentro desse campo e no seu entorno¹⁴. No entanto, foi preciso buscar um recorte para a construção desse estudo, que levasse o leitor a ver alguns dos movimentos relevantes, que ocorriam nos vários níveis, internacional, nacional e subnacional (Sefaz-ESP), que engloba diversos participantes, organizações formais e espaços sociais, capturados nesta dissertação sob a visão de Campos de Ação Estratégica, constituindo o que se denominou nesse estudo de “campo da gestão fiscal”.

Segundo Fligstein e McAdam (2012) existem importantes relações com outras ações estratégicas dos campos, que moldam a história de desenvolvimento do campo. Deve-se considerar a forma como essas relações afetam a estabilidade e instabilidade dos CAE. Se houver uma relação, esta é moldada por vários fatores: dependência de recursos, interações benéficas mútuas, compartilhamento de poder, fluxos de informação e busca por legitimidade.

Três componentes principais da teoria dos campos são destacados por Fligstein e McAdam (2012) para ajudar na compreensão dos CAE:

- a) CAE são definidos como ordens sociais de nível *meso* e funcionam como elemento estrutural básico do constructo organizacional na economia, sociedade civil e Estado;
- b) qualquer campo se encontra incorporado em um ambiente mais amplo e as

¹³ Bourdieu (2014) explicita as razões epistemológicas e sociológicas pelas quais o Estado devia ser analisado como “campo das instituições públicas” e como “setor do campo do poder”, segundo o autor o campo burocrático “*como todos os campos, é o resultado instituído em determinado momento das lutas e dos enfrentamentos passados e presentes de interesses contraditórios de agentes que estão no campo ou fora do campo, mas todos encontrando no campo posições, apoios e meios, notadamente jurídicos, para defendê-los segundo a lógica própria do campo [...]. O campo das instituições estatais — e aí está o fundamento do efeito de neutralidade real e ideológica que ele produz — tende a abrir um espaço cada vez maior a instituições que são o produto da transação entre as classes e que são em parte, ou pelo menos parecem, situadas além dos interesses de classe [...]. Sem ser o funcionário do universal que Hegel o tornava, o campo das instituições estatais, pelas próprias lutas de que ele é o lugar, pode produzir políticas relativamente autônomas em relação ao que seria a política estreita e diretamente conforme ao interesse dos dominantes. Isso porque oferece um conjunto de poderes e de meios específicos, institucionalizados, como o poder de cobrar o imposto ou o dever de impor regulamentos (por exemplo, as proteções alfandegárias ou a regulamentação do crédito), ou ainda o poder, propriamente econômico, de garantir um financiamento direto (como nossos subsídios) ou indireto (como a construção da rede rodoviária, das estradas de ferro)*” (p. 674/675).

¹⁴ Autores como Diane M. Ring, no artigo intitulado “*Who is Making International Tax Policy? International Organizations as Power Players in a High Stakes World*” (Quem está fazendo política tributária internacional? Organizações Internacionais como *Power Players* em um mundo de alto risco), discorre sobre o palco de poder e disputas, e também de interesses e preferências, no qual o campo da gestão fiscal internacional encontra-se inserido e que envolve seus participantes. Segundo a autora “[...] *na medida em que os Estados e outros estão chegando juntos para discutir e contemplar questões de imposto, suas conversas geralmente ocorrem dentro do contexto de organizações. Tais organizações, portanto, têm o potencial para exercer influência e poder sobre as escolhas de política fiscal*” (RING, 2010, p. 649).

oportunidades e desafios de um determinado campo decorrem da relação com esse ambiente mais amplo. Normalmente, crises e oportunidades surgem como resultado de processos de mudança desestabilizadores e podem influenciar na construção de novos campos ou na transformação dos já existentes.

- c) os atores sociais procuram moldar e manter a ordem em um determinado campo, numa ação estratégica que envolve uma mistura complicada de recompensas materiais e considerações "existenciais", que incluem poder e interesses.

Segundo Fligstein e McAdam (2012), todos os atores coletivos, ou seja, as organizações, os clãs, as cadeias de suprimentos, os movimentos sociais e os sistemas governamentais são constituídos por Campos de Ação Estratégica. No momento que eles interagem em um campo político, social ou econômico maior, com seus concorrentes e desafiantes esse campo também se torna um CAE. Desta forma, cada CAE constitui uma ordem social em nível *meso*. A forma de associação a esses campos se caracteriza mais por uma “posição” subjetiva do que por critérios objetivos, ou seja, vai depender em relação a quem eles estão competindo. Os limites dos CAE também podem ser alterados dependendo da situação e dos problemas em jogo.

Cada um desses campos de ação estratégica constitui uma ordem social e pode ser analisada como contendo todas os elementos de uma ordem. Estes campos encontram-se interligados e os laços entre campos denotam a interdependência dos campos de ação estratégica e seu potencial de realizar mudanças um no outro, sendo estes elos uma das principais fontes de mudança e estabilidade em todos os campos. Quando os atores, mais e menos poderosos, fazem movimentos no campo, cabe aos outros atores interpretar, considerar suas opções e atuar em resposta. Os atores se encontram num constante movimento de ajustes nas condições do campo, dada a sua posição e as ações dos outros. Numa condição extrema, os atores deixam o continuum e entram no reino do conflito aberto, no qual a própria existência e a estrutura de um campo de ação estratégica estão em jogo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012).

Todavia é preciso dar atenção aos esclarecimentos sobre a relação entre o conceito de “campo de ação estratégica” e de “organização formal ou burocracia” especificados por Fligstein e McAdam (2012). Para os autores, pode existir sobreposição entre esses conceitos, mas a noção de campo costuma ser mais genérica e mais abstrata. Assim enquanto,

[...] as organizações formais são entidades "objetivas" no mundo, com limites claros e designações legais. Campos são ordens sociais construídas que definem uma arena dentro da qual um conjunto de atores definidos consensualmente e mutuamente disputam vantagem. (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 64)

Assim, as organizações formais podem tanto constituir um tipo de campo como, quando aninhadas hierarquicamente, num sistema interconectado, fazer parte de um campo.

Como exemplo cita-se a organização Sefaz-SP como um campo de ação estratégica. Quando aninhada com todas as outras secretarias de fazenda dos Estados brasileiros, essas em conjunto constituem um campo. Essas organizações conectadas com outras organizações e espaços sociais constituem-se num campo de ação estratégica, como buscou-se representar nas figuras denominadas “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”.

Vários atores coletivos moldam o campo, denominados nesse estudo de participantes da gestão fiscal, compostos por organizações e espaços sociais.

Dentro dessa arena fiscal internacional e nacional ressaltam-se participantes¹⁵, estatais e não estatais, que compreendem: administrações fiscais públicas de fazenda/tesouro/tributação/finanças, representativas de seus países e governos regionais; organizações multilaterais internacionais, que representam países membros; órgãos nacionais públicos do executivo, legislativo e judiciário; mundo acadêmico, através de universidades, fundações, escolas fazendárias, escolas de governo e profissionais da área; organizações representativas dos setores industriais, comerciais, de serviços e profissionais, na forma de associações, confederações e conselhos; sindicatos e associações de classes; mídia, jornais e revistas; outras organizações internacionais e nacionais afins; e vários outros espaços sociais instituídos, como fóruns, encontros, grupos e diálogos. Esses participantes irão desenvolver e expandir o campo influenciando nas transformações da gestão fiscal¹⁶.

Nesse estudo são considerados como espaços sociais, as arenas sociais nas quais envolvem-se diversos atores coletivos denominados como: fóruns, conselhos, grupos, encontros, comitês, comissões, conferências e diálogos, criados e promovidos por organizações do campo ou a ele afins.

Essa denominação de “espaços sociais”, nesse trabalho, visou abarcar as arenas sociais não compreendidas como instituições denominadas “formais” nas quais incluem-se as organizações. Muitos desses espaços sociais são constituídos por estatutos e regimentos, sendo formalizados ao longo de sua trajetória. Esses espaços sociais podem ser compreendidos também como “instituições informais”, como descrito por Schoueri e Pereira (2020):

[...] na descrição de atores internacionais que promovem a formulação de políticas tributárias internacionais e buscam a cooperação fiscal internacional, sendo esses tanto organizações internacionais (a exemplo da OCDE e da ONU), como também instituições informais que também possuem papel relevante na esfera global (como é

¹⁵ A denominação ou caracterização de algumas dessas organizações e espaços sociais foram alteradas no período desse estudo, durante o qual passaram por processos de reestruturação, incorporação ou união.

¹⁶ Não se pretende com essa abordagem aprofundar em debates sobre o papel das organizações internacionais e nacionais envolvidas nesse campo fiscal, suas políticas e suas estratégias na manutenção do vínculo com a área fiscal e no ditame de normas e regras a ela afins. O objetivo de abordar essas organizações e espaços sociais nesse estudo é descrever algumas de suas ações na busca por contextualizar as mudanças na gestão fiscal no período do estudo.

o caso do G20, dos Fóruns Globais e dos *inclusive frameworks*). (SCHOUERI; PEREIRA, 2020, p. 432)

Procurou-se abarcar diversos participantes envolvidos, entretanto, o campo é extensivo, e outros que também fazem parte e contribuíram para sua transformação, podem não ter sido mencionados nesse estudo. Portanto, devido a quantidade de organizações e espaços sociais que participam do campo da gestão fiscal não foi possível apontar e descrever sobre todos. Destacam-se nesse estudo os que foram sendo identificados durante a coleta de dados com objetivo de traçar um panorama dos movimentos desses atores e das relações entre eles que influenciaram nas mudanças do campo no período estudado.

Como explicam os autores da TCAE, os laços que ligam um campo ao seu ambiente de campo mais amplo são muitas vezes complicados e complexos. Características da natureza desses campos e seus relacionamentos são classificadas em: campos próximos e distantes; verticais e horizontais; e estatais e não estatais.

Os campos próximos possuem vínculos recorrentes e suas ações impactam um no outro, enquanto os campos distantes não possuem laços e não apresentam capacidade de influenciar um determinado CAE.

Os campos são classificados em verticais e horizontais dependendo das suas relações hierárquicas formais. Nos campos verticais pode ocorrer tanto uma relação de autoridade formal de um sobre o outro ou de subordinação de um sobre outro, enquanto nos campos horizontais isto não ocorre, havendo sim uma relação de dependência mútua, sem mandatos ou subordinações.

Os campos estatais se distinguem dos não estatais, em relação à autoridade formal que seus atores possuem de intervir, estabelecer regras e geralmente pronunciar sobre a legitimidade e viabilidade da maioria dos campos não estatais, concedendo aos Estados um enorme potencial de impactar a estabilidade da maioria dos CAE (FLIGSTEIN; MCADAM, 2011).

Importante destaque é dado pelos autores da teoria dos campos à ligação entre campos estatais e não estatais:

Se a estabilidade e, de fato, a sobrevivência de campos não estatais depende em grau considerável do apoio certificador de aliados nos campos de ação estratégica do estado, o reverso também é verdadeiro. Assim, todos os Estados (e campos estatais) dependem da sua existência do apoio que eles obtêm de inúmeros laços entre campos de ação estratégica estatal e não estatal. Especialmente importante, nesse sentido, são os laços que ligam o Estado a uma série de principais campos econômicos que exercem influência desproporcional sobre a economia do país. (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 74)

Os movimentos que vão influenciando e impulsionando as ações e as relações entre os

participantes do campo da gestão fiscal são pontuados e ressaltados ao longo de toda a descrição e a análise.

Inicia-se esse capítulo expondo uma breve elucidação do termo “gestão fiscal” e do que nele está contido, visto que, a definição do termo é estruturante do próprio campo (item 4.1)

Após, adentra-se com uma breve descrição de quem é a organização Sefaz e conta-se um pouco do início de sua história (item 4.2)

A seguir (item 4.3), apresenta-se uma breve contextualização de alguns dos acontecimentos e fatos iniciados antes de 1995, apontando vários participantes envolvidos, separando-os em dois períodos. Esse cenário, denominado de “PRÉ-1995”, subsidia o entendimento das mudanças que ocorrem no início do período estudado que serão descritas e analisadas no Capítulo 5.

4.1 GESTÃO FISCAL

Atenta-se para o fato de que a “Política Fiscal” e a “Gestão Fiscal” de um Governo caminham juntas. A “política fiscal” reflete o conjunto de medidas pelas quais o Governo arrecada receitas e realiza despesas de modo a cumprir as funções de estabilização macroeconômica, redistribuição da renda, a alocação de recursos (BRASIL, 2020b). E, de forma simplificada, pode-se dizer que o termo “gestão fiscal” compreende como arrecadar e administrar receitas e realizar despesas (ou gastos)¹⁷.

O termo “gestão fiscal”, voltado ao setor público, envolve diversos contextos encontrando-se relacionado com gestão financeira, gestão tributária, gestão fazendária, administração tributária, administração financeira, administração pública, finanças públicas, orçamento público, política fiscal, pacto fiscal, ajuste fiscal e financeiro, planejamento tributário e financeiro.

Neste estudo, o foco é a gestão fiscal no Governo do ESP, sob incumbência de uma de suas secretarias, a Sefaz. É a Sefaz que tem a responsabilidade político-administrativa pelas

¹⁷ As receitas públicas são os recursos financeiros “arrecadados e que servem para custear as despesas e os investimentos”, que compreendem as receitas correntes: impostos, taxas, contribuições de melhoria e outros (multas, indenizações, exploração imobiliário público, serviços, indenizações, ressarcimentos, delegação de serviços públicos, concessões, etc.) e as receitas de capital: amortizações e empréstimos, alienação de bens, outros. Os gastos públicos (despesas públicas) são “quaisquer gastos com aquisição de produtos e serviços, contratação de obras e compras governamentais”. (BRASIL, 2004b; 2022b). O Portal da Transparência (www.portaltransparencia.gov.br), site disponibilizado pela Controladoria Geral da União (CGU), discorre sobre as formas de categorizar a despesa ou gasto público, agrupados em seis grupos: pessoal e encargos sociais; juros e encargos da dívida; outras despesas correntes; investimentos; inversões financeiras; e amortização da dívida (BRASIL, 2022h).

áreas de gestão tributária, de gestão financeira e de gestão fazendária.

Para acompanhar as mudanças na gestão fiscal, ao longo do período de sua existência a Sefaz vai se organizando, reorganizando, estruturando e reestruturando, e o campo funcional e a estrutura funcional acompanham esse processo, sendo que alguns deles serão relatados no decorrer desse capítulo e no próximo.

Para exemplificar em 1892, a Secretaria de Estado da Fazenda dividia-se em: Secretaria da Fazenda, Tesouro do Estado e Estações de arrecadação.

Na reforma dos anos 1960, através do Decreto nº 49.900/1968 a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda foi organizada e seu campo funcional passa a constituir-se em:

- I- Política e administração tributária, que inclui: a- formulação da política econômico-tributária do Governo do Estado; b- estudo da legislação tributária; c- arrecadação de tributos e seu controle; d- fiscalização e controle da aplicação da legislação tributária; e, e - orientação dos contribuintes para a correta observância da legislação tributária e,
- II- Política e administração financeira, incluindo: a- formulação da política financeira e orçamentária do Governo do Estado; b- execução de atividades centrais referentes aos sistemas orçamentária e financeiros; c- execução do controle interno do Poder Executivo; e, d- formulação execução da política de crédito do Governo do Estado. (SÃO PAULO, 1968b)

A estrutura funcional dividia-se em:

- I- Administração Centralizada, composta por:
 - 1.1 Direção Superior;
 - 1.2 Administração Tributária e
 - 1.3 Administração Financeira.
- II- Administração Descentralizada com a:
 - 2.1 Administração de Crédito Geral e de poupança popular (SÃO PAULO, 1968b).

Após as reformas iniciadas em 1995 a Sefaz foi reorganizada através do Decreto nº 43.473/1998.

Seu campo funcional passa a compreender:

- I- Política e administração tributária;
- II- Política e administração financeira e creditícia;
- III- Controle interno do Poder Executivo; e
- IV- Execução orçamentária.

E sua estrutura funcional incluía:

- I- Gabinete do Secretário (GS);

- II- Conselho de Defesa Dos Capitais do Estado (Codec);
- III- Junta de Coordenação Financeira do Estado de São Paulo;
- IV- Coordenação da Administração Tributária (CAT);
- V- Coordenação da Administração Financeira (CAF);
- VI- Coordenadoria Estadual de Controle Interno (CECI);
- VII- Coordenadoria Geral de Administração (CGA);
- VIII- Escola Fazendária do Estado de São Paulo (Fazesp);
- IX- Departamento de Tecnologia da Informação (DTI);
- X- Unidade de Coordenação Estadual (UCE) do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – Pnafe,
- Entidades vinculadas e fundos especiais (SÃO PAULO, 1998).

Em março de 2019, ocorre a junção da Sefaz com a Secretaria de Planejamento e o seu campo funcional, descrito no Decreto nº 64.152/2019, passa a englobar:

- I- Assessorar o Governador;
- II- Participar na elaboração da política econômica do Estado, política de investimentos do Estado, política e administração tributária, política e administração orçamentária e financeira, política de gestão de pessoas das Secretarias de Estado e Autarquias e política de desenvolvimento institucional do Poder Executivo;
- III- Executar o controle interno do Poder Executivo;
- IV- Elaborar, acompanhar e avaliar o Plano Plurianual, diretrizes orçamentárias e orçamentos anuais;
- V- Gestão de compras e serviços do Estado;
- VI- Gestão de transportes internos motorizados do Estado;
- VII- Administrar área previdenciária do Estado; e
- VIII- Administrar área de fomento do Estado.

E a sua estrutura funcional passa a contar com:

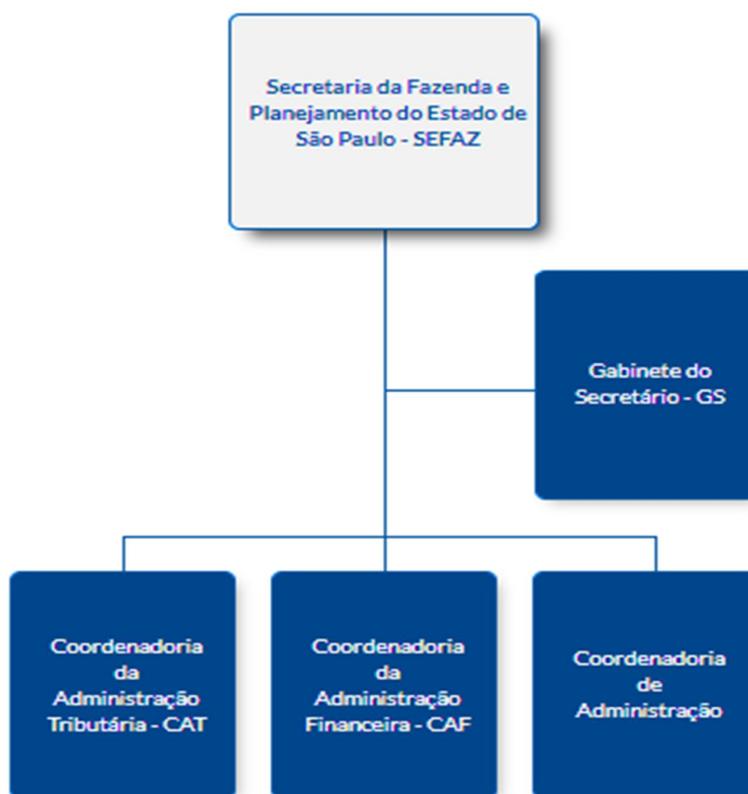
- I- Gabinete do Secretário (GS);
- II- Conselho de Defesa dos Capitais do Estado (Codec);
- III- Conselho Estadual de Defesa do Contribuinte (Codecon);
- IV- Coordenadoria da Administração Tributária (CAT);
- V- Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Finanças;
- VI- Subsecretaria de Gestão;
- VII- Coordenadoria de Administração (CA),

- Entidades vinculadas, fundos de financiamento e investimento e fundos especiais de despesa (SÃO PAULO, 2019a).

A partir de março de 2019 outras alterações são efetuadas conforme Decretos nº 64.998/2020, nº 65.936/2021 e nº 66.457/2022, sendo que esse último reorganiza a Sefaz, passando a CAT e a CAF à condição de Subsecretarias da Receita Estadual e do Tesouro Estadual, não alterando suas atividades essenciais. Considerando a necessidade de delimitação do período, essas modificações não serão abordadas nesse estudo, sendo apontadas como elucidação, pois o movimento de reestruturação está sempre acontecendo.

Traz-se aqui para elucidação o organograma da Sefaz, constante no portal institucional da organização acessado em 2021, reproduzido na Figura 01. O organograma mais completo segue no Anexo B.

Figura 1 Organograma da Sefaz



Fonte: Extraído do portal institucional da SEFAZ (SÃO PAULO, 2021).

Nessa composição da organização cada setor engloba:

- Gabinete do Secretário (GS)** - responsável pela assessoria do Secretário da Fazenda e Planejamento. Encontram-se vinculados a esse gabinete: a controladoria, a

- corregedoria, a Escola de Governo e o Departamento de Gestão Estratégica e de Projetos.
- b) **Coordenadoria da Administração Tributária (CAT)** - responsável pela Fiscalização, Cobrança, Arrecadação, Inteligência de Dados e Atendimento, Consultoria Tributária e Contencioso Administrativo Tributário.
 - c) **Coordenadoria da Administração Financeira (CAF)** - responsável pelas áreas de administração financeira e contábil, sistema de despesa de pessoal do Estado, gestão da dívida do Estado, haveres do Estado, gestão de resultado econômico-financeiro das entidades da administração indireta e fundacional do Poder Executivo.
 - d) **Coordenadoria de Administração (CA)** - responsável pelos setores de tecnologia da informação, de suprimentos e infraestrutura, de recursos humanos e gestão de pessoas e de orçamento e finanças (SÃO PAULO, 2021).

Ao longo do período do estudo, de 1995 a 2019, percebe-se o aumento de referências ao termo “gestão fiscal” abrangendo as áreas tributárias e financeiras. E diversos atores vão buscando especificar, detalhar, organizar e elaborar novos olhares em torno dos processos que se encontram compreendidos nesse campo.

Dentro de um campo, as estruturas organizacionais nas quais ele se encontra subdividido, também podem ser tratadas como subcampos e entendidas como um campo. No campo da gestão fiscal, os subcampos, que compreendem a área tributária, a área financeira e a gestão fazendária, vão sendo ressaltados no desenrolar dos acontecimentos em torno dos movimentos nos níveis internacional, nacional e subnacional. Desse modo, ao longo de todo este trabalho contextualizam-se: os movimentos que se aproximam da área financeira, que se direcionam ao ajuste das contas/finanças públicas; os relacionados à área tributária, que envolvem o controle da tributação e a melhora da arrecadação; e os movimentos da gestão fazendária, no auxílio às atividades das áreas tributária e financeira. Sendo necessário ressaltar que, essas áreas, cada qual com suas particularidades de atuação, se encontram completamente entrelaçadas.

4.2 QUEM É A SEFAZ

A **Sefaz - Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo** é uma organização de gestão pública que integra a estrutura executiva do Governo do ESP, com responsabilidade político-administrativa pelas áreas de gestão tributária, de gestão financeira, planejamento e controle da execução orçamentária da administração estadual, cuja missão é

prover e gerir recursos com justiça e equilíbrio fiscal visando contribuir com o desenvolvimento do ESP.

Sua sede fica na capital do estado, a cidade de São Paulo, e sua atuação se estende a todo o território paulista, através de unidades presentes em todas as suas regiões que abrangem os 645 municípios do Estado¹⁸. Sua estrutura, atribuições e competências estão regulamentadas em legislação¹⁹.

Para entender a responsabilidade da gestão fiscal incumbida à Sefaz é preciso apontar a posição estratégica que o ESP assume no contexto nacional e os valores financeiros que essa organização administra.

O ESP conta, em 2019, com uma população de 44.642.462 habitantes, uma área de 248.219,04 km² e um Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) de 0,783. Nesse ano contribuiu com aproximadamente 30% do Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil, representando a maior participação entre os 26 estados brasileiros e o DF, de forma que sua economia possui enorme relevância para desempenho da economia nacional, ocupando uma posição relevante no ranking das maiores economias do mundo (IBGE, 2020; SEADE, 2020).

A gestão do ESP é atribuída ao Governo do Estado, que para conduzi-la precisa também administrar suas receitas e gastos. Os dados referentes às receitas e gastos do governo revelam que, no exercício de 2019, foram arrecadados R\$ 257,44 bilhões (receitas). Dessas receitas totais, R\$ 219,65 bilhões representam receitas correntes, sendo que 81% desse valor (R\$ 178,02 bilhões) origina-se da arrecadação de impostos. O valor de despesas, nesse exercício, atingiu R\$ 253,17 bilhões²⁰.

A receita tributária de competência do ESP é composta pelos impostos ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículos e Automóveis) e ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação) e por taxas. A

¹⁸ Segundo dados do seu quadro organizacional, disponibilizados em maio de 2022, na página da Sefaz, possui 5.559 funcionários ativos (www.fazenda.sp.gov.br/sigeolei131/paginas/ddpeescolhaconsulta.aspx). Os servidores, de cargos efetivos e em comissão, compreendem, entre outros: auditor fiscal da receita estadual, auxiliar técnico e de serviço geral, analista de planejamento, orçamento e finanças públicas, especialista em políticas públicas e contábeis, julgador tributário, oficial administrativo, técnico da fazenda estadual, executivo público, etc. Não foram coletados dados nesse estudo referentes aos prestadores de serviços terceirizados, que aumentaram após a reforma gerencial de 1995 no Estado brasileiro.

¹⁹ O acesso à legislação da Sefaz-SP encontra-se disponibilizado no portal eletrônico (<https://portal.fazenda.sp.gov.br/Paginas/legislacao.aspx>; <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br>; <https://www.al.sp.gov.br/alesp/pesquisa-legislacao/>).

²⁰ O documento elaborado pela Coordenação da Administração Tributária da Sefaz denominado de Relatório da Receita Tributária do Estado de São Paulo de 2021, apresenta na TABELA 1.8 - Brasil e São Paulo: dados econômicos gerais - indicadores anuais (2014-2020) o PIB do Brasil e de São Paulo de 2014 a 2020 e os valores da arrecadação do ICMS no Brasil e em São Paulo. No site eletrônico da Sefaz (<https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Relatorios-da-Receita-Tributaria.aspx>) são encontrados Relatórios dos anos de 2003 a 2020, com dados econômicos gerais desde 1992.

receita de seu principal imposto, o ICMS, compreende 32% do total do ICMS arrecadado no Brasil em 2019, a maior arrecadação dentre as unidades federativas. Também recebe recursos da repartição de receitas tributárias da União, como previsto na Constituição Federal de 1988.

Cabe aqui destacar que em 2019, a Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo (SEFAZ) e a Secretaria de Planejamento e Gestão do Estado de São Paulo foram unificadas de acordo com o Decreto nº 64.059 de 01/01/2019, complementado pelo Decreto nº 64.152 de 22/03/2019 (SÃO PAULO, 2019a), tendo sua denominação modificada para Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo, mas adotando ainda a sigla “Sefaz”. Portanto, considerando que o estudo abrange o período de 1995 a 2019, durante a sua quase totalidade os fatos e dados relatados referem-se ao período anterior à unificação.

O começo de sua história

A história da organização Sefaz-SP associa-se à Proclamação da República em 1889. Antes dessa data o órgão central da administração provincial era a Secretaria de Governo, cuja origem remonta à criação da Capitania, em 1721, e que possuía, dentre o exercício de suas atribuições, a função de fiscalizar a arrecadação e examinar as contas de receita e despesa da província (SÃO PAULO, 2016).

Porém, para começar a apresentar essa organização, é necessário voltar um pouco mais no tempo sendo relevante transcrever um trecho descrito por Barcelos (2014) referindo-se à lei de criação do Erário Régio em Portugal, de 1761, órgão responsável pelo controle das finanças do reino, que remete à importância do papel da administração fazendária para a gestão do Estado:

*O documento é interessante, pois chega a elencar os diversos impactos que uma administração fazendária ineficiente poderia ter sobre as diversas camadas sociais, partindo do ponto de que sem o controle sobre as finanças, a autoridade régia não poderia ser exercida, nem os ministros e militares poderiam ser mantidos, nem os pensionistas poderiam ter suas merecidas pensões, chegando ao ponto em que nem os que anteriormente ajudaram financeiramente a Coroa em momentos difíceis poderiam ter de volta os juros de suas contribuições. Assim, a criação do novo órgão justifica-se exatamente pelo caráter público e comum que a administração das rendas assume, pois delas depende “*não só a conservação da monarquia em geral, mas até o diário alimento de cada um dos Estados (...)*”. Documento da criação do Erário Régio em Portugal, através da lei de 22 de dezembro de 1761. (BARCELOS, 2014, pg. 11, *sublinhado nosso*)*

Segundo Costa (2008), o advento da Proclamação da República impactou as estruturas socioeconômicas do Brasil imperial e a república federalista com estados politicamente autônomos, resultando num novo pacto político que se ajustava aos “[...] interesses das elites econômicas do Centro-Sul e do resto do país” (p. 839). A assembleia constituinte instaurada

promulgou a Carta de 1891, inspirada na Constituição americana de 1787, consagrou a República, instituiu o federalismo e inaugurou o regime presidencialista. As províncias transformadas em Estados passaram a ter grande autonomia e apresentar uma maior arrecadação própria.

A partir de 1889 é extinta a Secretaria de Governo e na busca por reestruturar o Tesouro Provincial, em 1892, é criada a Secretaria de Estado da Fazenda com objetivo de dirigir, controlar e fiscalizar a receita e despesa do ESP²¹ (CAMARGO, 2000).

Por meio do Decreto nº 29 de março de 1892 é então organizada a Secretaria de Estado da Fazenda e reorganizado o Tesouro do Estado. A administração da fazenda estadual ficava a cargo do Presidente do Estado, por intermédio do Secretário de Estado da Fazenda e tinha como agentes: a Secretaria da Fazenda, o Tesouro do Estado e as Estações de arrecadação (SÃO PAULO, 1892).

O Tesouro do Estado era o principal órgão fazendário, com as atribuições de arrecadação, guarda e dispêndio do dinheiro público. A Secretaria da Fazenda era responsável pelo trabalho administrativo, correspondência do secretário, bem como dos títulos, diplomas, leis, decretos e regulamentos. E as Estações Arrecadoras pelo lançamento e a cobrança dos tributos (SÃO PAULO, 2016).

Em 1900, além de outras alterações, ocorre a reorganização e regulamentação da Secretaria da Fazenda e Tesouro do Estado, sendo criada a Procuradoria para cuidar da assessoria jurídica da Secretaria, sendo responsável também por promover a cobrança da dívida ativa do Estado e fiscalizar as ações de cobrança. No ano de 1917, a Secretaria passa a ser denominada de Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda e do Tesouro de São Paulo. E em 1935 passa a ser chamada de Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda (SÃO PAULO, 2016).

No período compreendido entre 1892 e 1930, a Secretaria da Fazenda passa por várias mudanças e passa a abranger na sua estrutura, além dos órgãos de arrecadação e fiscalização, órgãos de planejamento, coordenação e controle da atividade econômica e social do Estado, dentre os quais destacam-se o Cofre dos Órfãos, o Banco de Crédito Hipotecário e Agrícola do Estado, o Montepio dos Magistrados, a Caixa Beneficente dos Funcionários Públicos do Estado, a Bolsa Oficial do Café, a Câmara Sindical dos Corretores de Café, a Caixa de Liquidação, os Bancos de Crédito Popular, as Caixas Econômicas do Estado, o Monte do Socorro do Estado,

²¹ O livro “A Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – raízes e trajetória” (CAMARGO, 2000), resgata a história da Secretaria da Fazenda do Estado, fazendo parte do projeto ‘Integração e Desenvolvimento Humano’, do Promocat. Nele pode ser consultado dados anteriores a 1889 que relatam a história das unidades arrecadoras do ESP denominadas de Junta da Fazenda de São Paulo e de Tesouro Provincial de São Paulo.

o Instituto Paulista de Defesa Permanente do Café e o Banco do Estado de São Paulo (SÃO PAULO, 2016).

A “modernização” do Estado é constante. A partir da Revolução de 1930 e durante todo século XX, segundo Costa (2008, p.841) “[...] o Brasil empreendeu um continuado processo de modernização das estruturas e processos do aparelho de Estado”. Esse autor destaca as transformações pelas quais passou a administração pública brasileira, através de três grandes reformas que ocorreram desde meados dos anos 1930, separadas entre si por intervalos de 30 anos, a de 1937, a de 1967 e a de 1995.

Os movimentos de reforma que circundaram a área fiscal e resultaram em mudanças na Sefaz também coadunam com esses períodos.

As implicações da reforma de 1930

No ESP, em meados de 1930, uma ampla reforma administrativa também ocorre e a primeira secretaria a ser remodelada é a Secretaria de Fazenda.

Este movimento de reforma conta com um importante ator, o Secretário de Fazenda Clóvis Ribeiro.

Depois de um estudo apresentado pelo “Instituto de Organização Racional do Trabalho de São Paulo (IDORT)” a Secretaria da Fazenda passa a ser dividida em: Gabinete, Seção de Estudos Econômicos e Financeiros, Diretoria Geral do Tesouro, Contadoria Central do Estado, Procuradoria Fiscal da Fazenda e Tribunal de Impostos e Taxas (SÃO PAULO, 2016).

O IDORT surge da fusão de dois grupos, promovida por Clóvis Ribeiro, que atuava naquele momento como secretário geral da Associação Comercial. Os grupos eram constituídos por membros importantes da burguesia empresarial, que foram mobilizados por Aldo de Azevedo, em 1930, e por cientistas envolvidos nos projetos de mudanças, que participavam de uma comissão criada para esse fim desde 1929 (ALMEIDA; CORREIA, 2013).

De acordo com Vizeu (2018) “[...] o IDORT surgiu na década de 1930 com a grande promessa de introduzir e disseminar os princípios do *management* no centro industrial do País” (p. 166). Tendo como foco inicial o setor privado, o órgão passou também a atuar na racionalização do Estado, a partir da nomeação do presidente do IDORT, Armando de Salles de Oliveira, ao cargo de interventor federal no governo do ESP, em 1933. Citando a Revista *Idort*, v. 1 de 1932, o autor relata que o IDORT foi configurado nos moldes de organizações europeias que disseminavam a prática de organização racional do trabalho, em especial o *International Management Institute*, sediado em Genebra, da qual o instituto brasileiro era membro e representante na América Latina. A criação do IDORT era vista por seus

disseminadores como uma saída para a crise mundial da década de 1920, [...] tendo em conta o acirramento da competitividade” (p. 166).

Por decreto o IDORT foi reconhecido como instituição de utilidade pública. Através da sua contratação em 1934 foi elaborada uma análise da estrutura administrativa e operacional da administração do Estado e proposta uma nova estrutura para o Governo de São Paulo a partir do programa de Reorganização Administrativa do Governo do Estado (RAGE), como relata Vizeu (2018):

A contratação de serviços do Idort também se processou dentro dos ministérios e nas secretarias de estado. Três importantes exemplos foram a nomeação de Aldo Azevedo para o Departamento de Serviço Público (criado pelo RAGE na gestão de Armando de Salles) – um dos órgãos públicos que mais demandaram serviços das divisões técnicas do Idort –, a nomeação de Abelardo Vergueiro Cesar para a Secretaria de Justiça de São Paulo e Clóvis Ribeiro para a Secretaria da Fazenda daquele estado, todos sócios fundadores do Idort. (VIZEU, 2018, p. 170)

Algumas mudanças ocorrem nesse período.

Em 1935 é criado o Tribunal de Impostos e Taxas (TIT), através do Decreto nº 7.184/1935, pelo então governador de São Paulo em exercício, Armando de Salles Oliveira. Sua criação surge da demanda por um conjunto de normas e sistemas de administração para exercer o controle de qualidade sobre os lançamentos tributários, de modo a permitir ao contribuinte a possibilidade de contestá-lo no âmbito administrativo.

Ainda em 1935, a Procuradoria é desmembrada em Procuradoria da Justiça e Procuradoria da Fazenda, através do Decreto nº 733/1935, visando sua melhor estruturação para a cobrança dos débitos oriundos do atraso de pagamento de impostos.

Em 1936 é criada a “Contadoria Central do Estado”. E a construção do atual edifício sede da Sefaz, na cidade de São Paulo, é autorizada²² (SÃO PAULO, 2016).

Essa reorganização da Secretaria da Fazenda do ESP, vem no esteio de duas Revoluções, a de 1930 e a de 1932 e no andamento da promulgação da Constituição de 1934, que devolve a autonomia dos estados, contudo não nos mesmos níveis de descentralização da República Velha. Era preconizado nesse contexto um federalismo cooperativo, com repartição dos tributos aos três entes nacionais e a coordenação de ações entre as três esferas governamentais (COSTA, 2008).

Entretanto com o golpe de Estado de 1937, a ditadura implantada fecha o Congresso Nacional, suspende as garantias constitucionais, destitui os governadores eleitos, centraliza os recursos, prende e persegue adversários e opositores e outorga uma nova constituição. A

²² O Palácio Clóvis Ribeiro, localizado no centro da capital paulista era na época da sua construção considerado o maior edifício público do ESP. Sua construção foi concluída apenas em 1960 (SÃO PAULO, 2016).

centralização volta, então, a ser o ditame do Estado brasileiro (COSTA, 2008).

Em que pese os movimentos contínuos econômicos, sociais e políticos que ocorreram no Brasil e as mudanças que os circundam, as reestruturações importantes que influenciaram as áreas financeiras e tributárias após 1937, ocorreram no esteio de duas Reformas, a de 1967 e a de 1995.

Essas mudanças também aconteceram nesse período na Sefaz do ESP e serão abordadas nesse estudo a partir do contexto internacional e nacional, pois, como expõe Carvalho *et al.* (2005), para o entendimento dos processos de institucionalização dos formatos organizacionais, não basta apenas trabalhar no nível das organizações e buscar os processos de isomorfismo. Um relevante papel cabe à construção histórica do contexto organizacional, não sendo adequado utilizar cenários reduzidos para entender processos longos e de amplo espectro.

4.3 PERÍODO PRÉ-1995

Para discorrer sobre os movimentos fiscais nas áreas financeira e tributária, separou-se a narrativa PRÉ-1995 em dois períodos.

O primeiro período - **Período I (entre o pós-ssegunda guerra mundial e o início da década de 1960)** - uma fase marcada pela reconstrução, expansão de mercados e investimentos, busca por uma integração global econômica/financeira/política e movimentos de desenvolvimento econômico/social.

O que interessa nesse período é ressaltar as organizações internacionais multilaterais que foram criadas pós 2ª guerra mundial até o início da década de 1960, que apresentam um papel relevante nas mudanças que ocorrem no campo fiscal. Portanto, nesse período discorre-se apenas do:

- Contexto internacional.

O segundo período – **Período II (entre o início da década de 1960 e começo da década de 1990)** – caracteriza-se por uma globalização acentuada, propagação do neoliberalismo, crises continuadas e movimentos de reformas.

Nesse período leva-se em conta os fatos e acontecimentos que os caracterizaram sendo dividido em três níveis:

- Contexto internacional,
- Contexto nacional; e
- Contexto subnacional, voltado especificamente para o ESP, quando se abordam os movimentos junto à Sefaz.

Ao final desse capítulo são apresentados: quadro síntese e figura “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”.

Procurou-se pontuar acontecimentos e fatos desse período que envolvem as relações do Estado com temas como: “globalização”, “neoliberalismo” e crises econômicas/estruturais/financeiras do cenário mundial. Esses assuntos servem como base para contextualização e conexão com as mudanças políticas-econômicas-culturais da gestão fiscal em diversos níveis.

Não é objeto dessa dissertação discutir, se as políticas econômicas neoliberais e os processos de financeirização globais levaram ou não ao crescimento econômico, se potencializaram ou reduziram a pobreza e a desigualdade, se as crises resultantes desse processo poderiam ser contidas. Além desses, temas polêmicos nacionais como redemocratização, centralização e descentralização federativa, a constante busca por uma reforma tributária e os desfechos da denominada “guerra fiscal” entre entes subnacionais, completamente entremeados no campo da gestão fiscal no período do estudo, serão apenas pontuados. Essas discussões a respeito desses temas são amplamente debatidas por outros autores, cujas narrativas e análises são trazidas ao contexto e ajudaram a moldar essa dissertação.

Discorre-se, portanto, sobre a visão de autores que elucidam os fatos, sem, contudo, debater se as medidas promulgadas por organizações participantes do campo, adotadas ou que ainda estão sendo adotadas pelo Estado são as “ideais” ou se houve acerto ou não após sua implementação. O que interessa para esse estudo é situar o ambiente e descrever os fatos em torno dos movimentos que influenciaram nas transformações do campo fiscal paulista. E estendendo para todos esses temas os dizeres de Pollit e Bouckaert (2002): “A reforma da gestão pública não é somente uma questão de embaralhar peças de formatos diversos, como em um quebra-cabeças. As peças têm seus próprios significados, que variam de um país para outro” (p. 9).

São mencionados também no decorrer deste capítulo alguns dos participantes que vão influenciar no cenário fiscal a partir de 1995, mas que surgiram anteriormente. Por isso, torna-se relevante contextualizar como eles surgiram, pois o processo de transformação inclui muitos atores, além da organização Sefaz, que irão desenvolver e expandir o campo da gestão fiscal influenciando nas suas transformações.

4.3.1 Contexto internacional - Período I: 1944-1959

Ao final da segunda guerra mundial (1939-1945) líderes de alguns países se reuniram com objetivo de buscar definir formas de gerenciar a economia internacional do pós-guerra e criar regras comuns a serem utilizadas nas relações comerciais e financeiras entre os países (GASPAR, 2015). Nesse momento, as potências vencedoras buscam continuar um esforço de institucionalização da política internacional, que já havia sido iniciada no período entre guerras, através da expansão de um programa de construção de um complexo de organizações internacionais que seriam incumbidas de buscar promover a cooperação multilateral em várias áreas (CASTRO, 2001). Como expõe Oliveira (2006):

As primeiras iniciativas relativas ao re-ordenamento da economia mundial no pós guerra tomaram lugar mesmo antes do fim do conflito. Em agosto de 1941, o presidente dos EUA, Roosevelt, e o primeiro-ministro britânico, Winston Churchill, assinaram a Carta do Atlântico, “documento fundador” dos princípios que viriam a nortear a reconstrução da ordem internacional na segunda metade do século XX e ao qual o Brasil aderiria no início de 1944. Entrementes, a estruturação do novo sistema econômico mundial só viria a começar a tomar forma a partir da Conferência de Bretton Woods, em 1944. (OLIVEIRA, 2006, p. 48)

Nessa ocasião, os Estados, na busca por ajustes em alguns setores econômicos, passam a ter que se abrir para uma repartição de suas competências reguladoras, sendo a Conferência de Bretton Woods considerada como ponto de partida nesse processo de construção de organizações multilaterais. Essa conferência, que ocorreu em New Hampshire, nos Estados Unidos da América (EUA), em 1944, contou com a participação de vários países e resultou na criação de duas organizações internacionais, o **FMI - Fundo Monetário Internacional** (*International Monetary Fund - IMF*) e o **BM - Banco Mundial** (*World Bank*)²³ (ALMEIDA, 2004).

O FMI foi concebido com intuito de buscar uma cooperação econômica internacional, tendo iniciado sua atuação em 1945, quando 29 países, incluindo o Brasil, subscreveram o convênio constitutivo desse organismo internacional (FMI, 2021). Esse banco funcionaria “[...] como provedor de liquidez internacional” e buscaria conter as “[...] crises das contas externas dos países associados” (OLIVEIRA, 2006, p. 48).

O BM foi criado para prestar empréstimos a países europeus (BM, 2022). Com a denominação de BIRD - Banco Internacional para a Reconstrução e o Desenvolvimento estava encarregado de financiar a reconstrução e o desenvolvimento econômico mundial, e num

²³ Nesse trabalho adotaremos a sigla BM para se referir ao Grupo Banco Mundial ou Banco Mundial (BM) (*World Bank*). O BIRD - *Bank for Reconstruction and Development* foi a primeira das instituições integrantes do BM.

primeiro momento voltava-se especialmente à economia europeia (OLIVEIRA, 2006, p. 48).

Como parte desse movimento de fundação de organizações multilaterais, em 1945, é criada a **ONU - Organização das Nações Unidas**, sucessora da antiga Liga das Nações²⁴, que fica encarregada de promover uma cooperação internacional (GASPAR, 2015) e foi inicialmente constituída por 50 Estados-Membros (ONU, 2022b).

Nesse período de estruturação de bases a regulamentação do comércio internacional era uma das pautas.

Em 1946, durante reunião Ecosoc - Conselho Econômico e Social da ONU (*Economic and Social Council of the United Nations*), o EUA propõe uma Conferência Internacional sobre Comércio e Emprego, e logo após sua aprovação apresentam uma proposta de criar uma Organização Internacional de Comércio (OIT). Junto a esse movimento também ocorriam negociações sobre redução de barreiras ao comércio internacional que eram lideradas por aquele país (IPEA, 2011).

Como resultado dessas negociações, em novembro de 1947 foi criado o **GATT - Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio**, acordado entre 23 países, assim constituído sobre forma de acordo e não de uma organização. Esse acordo passaria a abranger 50 países, dentro os quais o Brasil, após a ratificação desse prevista na Carta de Havana, resultado de uma reunião das partes contratantes, que ocorre logo após a criação do GATT. No entanto, após a não-ratificação da Carta de Havana pelos EUA a criação da OIT não obteve sucesso nesse momento (IPEA, 2011).

Outras organizações multilaterais também estavam sendo demandadas nesse novo cenário.

Com objetivo de traçar um plano de recuperação econômica da Europa, após a 2ª Guerra Mundial, é formado um comitê em 1947 que resultou no Plano Marshall. Em 1948, com objetivo de administrar os recursos americanos e canadenses destinados à essa reconstrução, foi criada a **OEEC - Organização para Cooperação Econômica Europeia** (*Organisation for European Economic Cooperation - OEEC*) (OCDE, 2022a).²⁵

²⁴ A Liga das Nações foi criada em julho de 1919, após o fim da Primeira Guerra Mundial, com objetivo de ser um espaço para discussões entre as nações e buscar a manutenção da paz.

²⁵ Como expõe Santana (2022), em 1945, no pós-guerra, em reuniões com as principais potências vencedoras enquanto aliados ocidentais, o EUA e o Reino Unido buscavam através da criação de organizações internacionais implantar um sistema pautado em governos democráticos e na resolução pacífica de conflitos, enquanto a União Soviética concentrava-se na proteção de seus territórios, numa estratégia que se tornou conhecida como cortina de ferro. A partir daí uma Guerra Fria surgia das tensões entre os aliados soviéticos e ocidentais. Visando conter a crescente influência da União Soviética e conter o comunismo um programa europeu de recuperação foi implantado nos países dispostos a participar. Tais movimentos influenciaram nas negociações comerciais do período. Segundo informações disponibilizadas no site da USAID (2022), após a assistência prestada para a Europa, através do Plano Marshall, a partir de 1950, essa assistência é prestada também a outros países através do programa internacional de assistência ao desenvolvimento cujo objetivo era “[...] criar mercados para os EUA,

Após o Plano Marshall assumir na Europa os esforços de reconstrução do pós-guerra, o BM começou a direcionar recursos financeiros também a projetos de infraestrutura em todo o mundo destinado a setores como energia, irrigação e transporte. E, em 1948, esse banco concedeu o primeiro empréstimo a um país não europeu da América Latina, o Chile, destinado ao setor de energia (BM, 2022).

A partir das reivindicações de países latino-americanos, ainda em 1948, são instituídas mais duas organizações multilaterais. Uma que já tinha uma longa história anterior, a **OEA - Organização dos Estados Americanos** (*Organization of American States - OAS*) e uma nova, a **Cepal - Comissão Econômica Para a América Latina** (*Economic Commission for Latin America*).

A OEA, apesar de ter sido fundada em 1948 e ter entrado em vigor em 1951, tem sua origem no período de 1889-1890 com a realização da Primeira Conferência Internacional Americana, que resultou na criação da União Internacional das Repúblicas Americanas, denominada posteriormente de "União Pan-Americana". Essa buscava, além de outros, ser um órgão de solução de controvérsias e disputas com objetivo de melhorar o intercâmbio comercial e incentivar as relações comerciais entre os países. Durante a reunião de 21 Estados, que ocorreu em Bogotá, Colômbia, em 1948, na 9ª Conferência Internacional Americana foi adotada a Carta da OEA. No "Pacto de Bogotá" ficou acordado que, controvérsias entre Estados americanos seriam resolvidos por meios pacíficos e através de mediação, investigação e conciliação, bons ofícios, arbitragem e recurso à Corte Internacional de Justiça de Haia (OEA, 2022).

A história da Cepal²⁶ começa em 1947, quando foi solicitada à ONU que incluísse junto ao Ecosoc a proposta de criação de uma Comissão Econômica para a América Latina. Em que pese a sua constituição ter sido pontuada por objeções de países industrializados como Canadá, Grã-Bretanha, EUA e União Soviética, após a criação de um comitê *ad hoc* para elaborar um relatório sobre a viabilidade ou não da criação da Comissão, em 1948 a decisão foi favorável a criação da organização (GONÇALVES, 2011). Alguns acontecimentos pontuam esse momento:

reduzindo a pobreza e aumentando a produção nos países em desenvolvimento e diminuir a ameaça do comunismo, ajudando os países a prosperar sob o capitalismo”.

²⁶ A Cepal em 1984, passou a se chamar Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe (*ECLAC*). Criada inicialmente com objetivo de promover o desenvolvimento econômico dos países que a constituíam, posteriormente incorporou o objetivo de promover o desenvolvimento social. Segundo dados institucionais de 2022, Cepal é uma das cinco comissões regionais das Nações Unidas e sua sede está em Santiago do Chile, possuindo também duas sedes sub-regionais, uma para a sub-região da América Central, situada na cidade do México, e a outra para a sub-região do Caribe, além de escritórios nacionais em Buenos Aires, Brasília, Montevidéu e Bogotá e um escritório de ligação em Washington, DC. Dentre seus objetivos encontra-se integrar, coletar, organizar, interpretar e divulgar informações e dados relativos ao desenvolvimento econômico e social da região e prestar serviços de consultoria para governos (CEPAL, 2022b).

Na Conferência sobre Paz e Segurança, realizada no Rio de Janeiro em 1947 e que resultou no Tratado Interamericano de Assistência Recíproca (Tiar), os países latino-americanos, em geral, e o Brasil, em particular, reivindicaram aos representantes norte-americanos um programa de auxílio econômico para a América Latina semelhante ao que os Estados Unidos, então, implementavam na Europa Ocidental, o Plano Marshall. Os norte-americanos contra-argumentaram com a alegação de que seu país tinha excesso de encargos e responsabilidades na Europa e no Extremo Oriente. Essa posição dos Estados Unidos foi reafirmada na Conferência Interamericana de Bogotá, em 1948, na qual foi criada a Organização dos Estados Americanos (OEA). Enquanto essas conferências multilaterais, mundiais ou interamericanas, tinham lugar, debatia-se, na Organização das Nações Unidas, em Nova York, sobre a possibilidade de criação de uma comissão econômica para estudar os problemas de desenvolvimento econômico da América Latina. (GONÇALVES, 2011, p. 22/23)

Logo após a implantação do GATT, em 1950, é instituído o **CCC - Conselho de Cooperação Aduaneira** (*Customs Cooperation Council*), que contou inicialmente com 17 países membros, cujo objetivo era buscar maior uniformidade e harmonização nas relações aduaneiras.

Com o delineamento da nova ordem econômica internacional, do pós-guerra, visualizasse também a necessidade de formulação de uma nova ordem tributária para comportar as mudanças globais e a intensificação do comércio, o que implicou na abertura dos sistemas tributários dos Estados nacionais às injunções internacionais. Visando favorecer a integração e o crescimento econômico, um dos mecanismos demandados era a harmonização jurídica tributária internacional (FALCÃO, 2018), que passa a ser uma das pautas da agenda internacional.

Essa necessidade de regulamentação comum já vinha sendo preconizada desde 1954, quando numa reunião de seis países europeus (conhecidos por “Europa dos Seis”), que visavam a expansão econômica por meio de trocas comerciais, foi assinado o Tratado de Roma (FALCÃO, 2018). Em progresso a esse acordo, em março de 1957 foi assinado o tratado²⁷ que instituiu a **Comunidade Econômica Europeia**, constituída inicialmente por 6 países (Bélgica, Alemanha, França, Itália, Luxemburgo e Holanda).

Em 1960 é assinada uma convenção que transforma a OEEC em **OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico** (*Organization for Economic Cooperation and Development-OECD*)²⁸. Segundo Godinho (2018, p. 27) essa nova organização

²⁷ Esse tratado sofreu várias alterações sendo denominado atualmente de Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. Segundo site institucional do Parlamento Europeu (www.europarl.europa.eu) a CEE foi criada “[...] para funcionar como um mercado comum baseado na livre circulação de bens, pessoas, serviços e capital”. Posteriormente outros países reuniram-se ao grupo inicial. Em 1992, após assinatura do Tratado de Maastricht, passa a constituir a União Europeia (Disponível em: www.europarl.europa.eu/about-parliament/pt/in-the-past/the-parliament-and-the-treaties/treaty-of-rome. Acesso em: 12 dez. 2022).

²⁸ A OCDE foi instituída a partir da assinatura de uma convenção que contou com parte dos membros da OEEC e de EUA e Canadá, totalizando vinte países. Como apresentada em seu portal institucional em 2020 “[...] é uma organização internacional de governos que trabalham em conjunto e com outras partes interessadas visando o

“[...] foi estabelecida com objetivos mais amplos e a partir de vocação universal, direcionada à consulta e coordenação entre os países-membros e lastreada na consolidação do modelo econômico dos países desenvolvidos no pós-Segunda Guerra”.

Além dos recursos financeiros disponibilizados nesse período para o desenvolvimento econômico dos países, também era previsto o oferecimento de prestação de assistência técnica. Inicialmente, através das instituições já existentes, como o BM, e posteriormente com a criação de novas instituições, como os BRDs - Bancos Multilaterais e Regionais de Desenvolvimento.

Dessa forma, o programa de assistência técnica iniciado em 1955, pelo BM, através do “Instituto de Desenvolvimento Econômico” previa treinamento de funcionários com objetivo de financiar, assessorar politicamente e prestar assistência técnica a governos de países em desenvolvimento (BM, 2022). E, posteriormente, com o respaldo da ONU, os instrumentos multilaterais ganham maior destaque na reconstrução da ordem econômica internacional, sendo que nos anos seguintes surgiram novos instrumentos e instituições multilaterais voltados para a área econômica (ALMEIDA, 2004), na qual encaixam-se os BRDs.

Numa síntese desse processo de mudanças, dando destaque ao papel dos BRD, Vivares (2013) aponta que, a partir da década de 1960 esses foram criados no âmbito das maiores instituições mundiais instituídas no pós segunda-guerra mundial²⁹, com objetivo de promover o desenvolvimento e servir como mediadores das transferências de capital entre países, sendo os BRDs considerados como:

[...] uma das inovações mais importantes associadas ao experimento da cooperação para o desenvolvimento no período do capitalismo de estado, e eles foram atores-chave no financiamento do desenvolvimento durante o período subsequente do capitalismo de mercado global. Dentro do contexto de mudanças na estratégia geopolítica dos EUA e seus aliados durante a Guerra Fria, os BRDs foram fruto da ação de elites e governos que buscaram integração internacional e acesso a suporte financeiro e político dos Estados Unidos. Esses bancos foram atores-chave da Guerra Fria e, ao mesmo tempo, promotores do desenvolvimentismo nas décadas de 1960 e 1970 [...] (VIVARES, 2013, p. 13).

Dentre esses encontra-se o **BID - Banco Interamericano de Desenvolvimento** (*Inter-American Development Bank IADB ou IDB*). Um banco multilateral e regional de desenvolvimento, fundado em 1959, após um acordo efetuado entre os EUA e outros 19 países da América Latina, inclusive o Brasil, redigido pela OEA, com objetivo de proporcionar

compartilhamento de evidências e experiências, na busca por soluções para os desafios globais, econômicos, sociais e ambientais” (OCDE, 2020).

²⁹ Vivares (2013) discorre sobre o cenário em que são criadas essas organizações no pós-guerra, que apresentava vários fatores: influência dos EUA e sua política de expansão; preocupação com o comunismo e sua propagação; e influência nos rumos da economia de países da América Latina e África, resultando em diagnósticos e recomendações de especialistas em relação aos países em desenvolvimento, pautada em temas como industrialização e democratização.

financiamento regional ao desenvolvimento econômico, social e institucional da América Latina³⁰(BID, 2020).

4.3.2 Contexto internacional - Período II: 1960-1994

Além do BID, pode-se citar como exemplo outro BRD que também estava sendo criado nesse momento, o **ADB - Banco Asiático de Desenvolvimento** (*Asian Development Bank*)³¹. Esse banco foi fundado em 1966, após uma resolução aprovada na primeira Conferência Ministerial sobre Cooperação Econômica Asiática, realizada pela Comissão Econômica da ONU para a Ásia e o Extremo Oriente em 1963 (ADB, 2022).

Os projetos de “desenvolvimento econômico e social” prosseguem nesse cenário. Nesse sentido, pode ser recuperado o encontro de 1961, em Punta del Este, para a implementação de um programa de ajuda conhecido como “Aliança para o Progresso”. Dentre os seus projetos estava a realização de reformas tributárias, vistas como necessárias para fortalecer as receitas e apoiar financeiramente os planos de desenvolvimento a nível regional. Surge a partir dessa iniciativa o “Programa de Tributação Conjunta”, criado pela OEA e BID e com colaboração da Cepal, que visava: estimular a reforma; a simplificação e a atualização do sistema de tributação indireta; e, o fortalecimento da tributação direta com base num imposto progressivo sobre o rendimento de pessoas físicas e jurídicas (CIAT, 2017).

Em 1965 autoridades das administrações fiscais dos países americanos reúnem-se nos EUA para discutir sobre problemas da administração tributária. Desses debates surgiu a ideia da criar um órgão que poderia funcionar como um fórum permanente para assuntos relacionados às administrações fiscais (TORRES, 2016).

Dando continuidade a essa ideia, em 1966, durante seminário realizado em Washington,

³⁰ Segundo dados do site institucional do BID (www.iadb.org), ao longo dos anos outros países entraram como membros e o capital da instituição foi sendo aumentado. Possui 47 estados membros, dos quais 26 são membros mutuários da América Latina e do Caribe, destes inclui-se o Brasil, e outros membros não mutuários. Para ser membro regional, o país deve ser membro primeiro da OEA e para ser membro não regional, deve ser também membro do FMI. O poder de voto de cada país membro é determinado por sua subscrição de recursos ao capital ordinário da instituição. Os membros mutuários são aqueles que podem contrair empréstimos do Banco (Argentina, Brasil, Chile, Colômbia, México, Peru, Venezuela, Bahamas, Barbados, Belize, Bolívia, Costa Rica, República Dominicana, Equador, El Salvador, Guatemala, Guiana, Haiti, Honduras, Jamaica, Nicarágua, Panamá, Paraguai, Suriname, Trinidad e Tobago e Uruguai). Os países membros não mutuários incluem EUA, Canadá, Japão, Israel, República da Coreia, República Popular da China e 16 países europeus (BID, 2020). Segundo Castro (2011, p. 106), o BID “[...] foi fundado em 1959, em um contexto de aprofundamento da inserção da América Latina na Guerra Fria”.

³¹ Como informado em seu site institucional (www.adb.org) o ADB contava inicialmente com 31 membros. Atualmente conta com 68, dos quais 49 são de dentro da Ásia e do Pacífico e 19 de fora. Seu objetivo é auxiliar seus membros e parceiros, fornecendo empréstimos, assistência técnica, subsídios e investimentos de capital para promover o desenvolvimento social e econômico (ADB, 2022).

D.C., dentro do programa da Aliança para o Progresso, contando com o apoio da **USAID - Agência para o Desenvolvimento Internacional dos Estados Unidos** (*U.S. Agency for International Development*)³² e da Receita Federal dos EUA, administradores fiscais de 16 países americanos foram informados sobre a organização e as funções da Receita Federal do anfitrião, sendo criado um grupo com a tarefa de constituir um “Fórum permanente para a troca de ideias sobre a administração de impostos”, denominado "Comitê de Planejamento", composto por membros dos EUA, México, Chile, Panamá e Uruguai. Foram convidados para a reunião do grupo o diretor assistente do Departamento de Assuntos Econômicos, o diretor do programa conjunto de tributação da OEA e do BID e o diretor de assuntos internacionais do Departamento do Tesouro Americano (*US Treasury Department*) (TORRES, 2016).

Através da constituição de seu estatuto, em 1967, é criado o **CIAT - Centro Interamericano de Administradores Tributários** (*Inter-American Center of Tax Administrations*), uma organização internacional não financeira, de natureza pública, sem fins lucrativos, tendo por objetivo contribuir para que os Estados da comunidade Ibero-americana buscassem o bem-estar econômico de seus países membros, através de direcionamento de diretrizes fiscais (CIAT, 2005)³³. Participaram da assembleia inicial 42 delegados de 20 países do continente americano e dentre os observadores estavam: diretores de tributação de vários países, FMI, ONU, OEA e outras organizações multinacionais (CIAT, 2017).

A partir desse período, com a expansão da economia global, a busca por uma harmonização tributária internacional passa a ser uma necessidade, levando os sistemas tributários a um movimento de convergência, cujo cenário é tão bem descrito por Falcão (2006) na cita a seguir:

[...] com a expansão desmesurada dos gastos públicos durante o período que seguiu à consolidação do pós-guerra, a contestação do modelo do Estado social era resultante da ira dos economistas neoliberais com as proporções da intervenção estatal e por isso, pregavam a redução do setor público. Por outro lado, a necessidade dos países endividados, em honrar seus compromissos, levaria os organismos internacionais a implementarem os seus receituários de saneamento do Estado. Sem dúvida, o quadro de instabilidade da economia mundial nos anos setenta, demandaria a aplicação de remédios amargos aos países em desenvolvimento. Esse período foi marcado pela adoção de medidas internas duras, dentre elas, o aumento expressivo da carga tributária... Paralelamente, o incremento da globalização, por meio da expansão das empresas transnacionais e dos investimentos, estaria na origem da adoção de um novo perfil dos sistemas tributários. A criação de mecanismos de atração de investimentos

³² A USAID foi criada em 1961 para funcionar como uma agência responsável por administrar a ajuda a países estrangeiros na busca por promover o desenvolvimento social e econômico, prevista na Lei de Assistência Externa, assinada pelo presidente Kennedy (USAID, 2022).

³³ Conforme informações de seu portal institucional, o CIAT tem como objetivos de prestar assistência técnica especializada para a modernização e fortalecimento das administrações tributárias e incentivar a cooperação internacional e a troca de experiências, através do desenvolvimento de atividades como encontros internacionais, estudos tributários e tributação internacional, além da disponibilização de publicações, treinamento, cooperação técnica e propagação do uso de tecnologia da informação (CIAT, 2022b).

estrangeiros levaria ao deslocamento da tributação sobre a renda proveniente dos ganhos de capital para a tributação sobre o consumo e sobre a renda assalariada. (FALCÃO, 2006, p. 4)

A intensificação desses processos de internacionalização impõe aos sistemas tributários mudanças nas estruturas tradicionais a fim de adaptá-los à dinâmica do movimento global, do multilateralismo, do processo de integração econômica e a contestação do *Welfare State* (FALCÃO, 2006).

Em resposta a esse novo ambiente, Falcão (2006) cita três mecanismos que passam a ser utilizados para favorecer essa convergência:

1. as convenções internacionais contra a bitributação da renda internacional³⁴;
2. a harmonização tributária³⁵ internacional como suporte à integração regional e
3. a injunção dos atores internacionais (investidores e organismos internacionais) impondo diretrizes e normas de conduta.

As convenções sobre a dupla tributação internacional, denominadas “CDT” são mecanismos de acordos internacionais muito utilizados pelos Estados Nacionais para fomentar o desenvolvimento de suas relações econômicas. Através de convenções os Estados contratantes estabelecem limites ao seu direito soberano de tributar para propiciar segurança jurídica aos contribuintes, buscar uma cooperação entre as autoridades administrativas e evitar que ocorra a dupla tributação internacional (FUCK, 2006).

Os trabalhos que deram início à adoção das convenções internacionais “CDT” foram desenvolvidos no âmbito da ONU e nos modelos sugeridos pela OCDE, que promoveram e influenciaram essas convenções (FUCK, 2006). Tais organizações, a partir de 1965, buscaram criar grupos específicos voltados para a área de tratados fiscais e dupla tributação para o desenvolvimento desses modelos (ONU, 2017).

Na ONU para facilitar a celebração de tratados fiscais entre os países, incluindo a formulação de diretrizes e técnicas a serem usadas nesses tratados, é criado em 1968, um

³⁴ Como dupla tributação internacional compreende-se a forma em que dois ou mais Estados soberanos impõem sobre o mesmo sujeito passivo tributos que incidam sobre os mesmos elementos materiais do fato gerador no mesmo período. Tal fato prejudica tanto aos contribuintes quanto aos Estados (FUCK, 2006). Segundo ONU (2017, p.iii): “*Esses esforços foram iniciados pela Liga das Nações e prosseguiram na OEEC (atual OCDE) e em fóruns regionais, bem como nas Nações Unidas e, em geral, encontraram expressão concreta em uma série de modelos ou projetos de convenções fiscais bilaterais*”.

³⁵ Aspectos históricos sobre a “harmonização tributária” são encontrados no trabalho de Teodorovicz (2012). Nesse estudo o autor aponta como contribuições para o estudo da Teoria da Harmonização Tributária Internacional, alguns movimentos que ocorrem no início de 1960, um Modelo de Código Tributário para a América Latina, várias publicações que tiveram por intuito divulgar ideias e orientações e a realização de duas conferências de “Reforma Tributária para América Latina”, uma sobre administração tributária na Argentina, em 1961 e outra sobre política tributária, em Santiago, no Chile, em 1962. Esses encontros visavam “[...] *criar um conjunto de orientações para o desenvolvimento econômico da região, bem como garantir maior entrosamento através dos sistemas tributários latino-americanos*” (p. 110).

“Grupo de trabalho *ad hoc* composto por especialistas e administradores fiscais” nomeados pelos Governos, solicitado através do Ecosoc, que representasse tanto países desenvolvidos como em desenvolvimento. Esse grupo fez reuniões no período de 1968 a 1977, que contaram com a participação de vários países membros e observadores, incluindo o Brasil, e também de organizações internacionais como: o FMI, a **IFA - Associação Fiscal Internacional**³⁶, a OCDE, a OEA e a **ICC - Câmara Internacional do Comércio**³⁷ (ONU, 2001).

Segundo aponta Thorstensen e Gullo (2020), o Comitê Fiscal da anterior OEEC foi incorporado à estrutura da OCDE e renomeado em 1971 como “Comitê sobre Assuntos Tributários (*Committee on Fiscal Affairs* - CFA)”.

A partir de 1978 a ONU coloca em andamento um “projeto de modelo de convenção bilateral”, formulado a partir das diretrizes do grupo de peritos, levando em conta o “Modelo de Convenção de Dupla Tributação sobre Renda e sobre Capital” que foi apresentado pela OCDE em 1977 (ONU, 2001).

No cenário mundial nesse período podem ser destacadas diversas crises que afetaram muitos países e influenciaram acentuadamente a economia e as finanças.

O final da década de 1970, com o colapso do sistema de Bretton Woods, foi caracterizado pela transição dos 30 anos dourados do capitalismo (1948-1977) para uma era do capitalismo financeirizado, quando houve uma grande mudança nos mercados financeiros mundiais, relacionada a movimentos de financeirização e adoção de medidas “neoliberais” (BRESSLER-PEREIRA, 2010, p. 51).

Descreve-se, com efeito de elucidar, algumas dessas crises que atingem o período, como: a primeira crise do petróleo, com o início do choque do petróleo de 1973 pela Organização dos Países Exportadores de Petróleo (OPEP) e com consequências recessivas até

³⁶ A Associação Fiscal Internacional (*International Fiscal Association* – IFA) é uma organização internacional não governamental e não setorial que lida com questões fiscais. Segundo seu site institucional (www.abdf.com.br/ifa-international-fiscal-association/), acessado em julho de 2022, é uma associação não lucrativa dedicada à pesquisa e ao estudo do Direito Tributário Internacional, do Direito Comparado e das Finanças Públicas, representada no Brasil pela Associação Brasileira de Direito Financeiro – ABDF. Conforme informações dessa organização, foi fundada em 1938, na Holanda, a partir da necessidade de um “[...] *fórum para discussão de temas de tributação internacional, com a crescente internacionalização da economia mundial*” e atualmente “*mantém estreita relação com diversos organismos internacionais e blocos econômicos*”.

³⁷ A Câmara Internacional do Comércio (*International Chamber of Commerce* – ICC), segundo seu site institucional (www.iccwbo.org/about-us/who-we-are/history/), acessado em julho de 2022, nasce em 1919, com objetivo de promover regras de comércio, investimento e finanças comerciais. É uma organização internacional não governamental, com sede em Paris, na França. Em 1944, representando o setor de negócios na Conferência de Bretton Woods, propõe uma organização internacional do comércio para estabilizar e regular o comércio internacional. Representa institucionalmente mais de 45 milhões de empresas em mais de 100 países. Através de projetos e iniciativas de advocacy, busca aproximar o setor privado nacional dos órgãos governamentais e dos debates globais de organismos multilaterais. Desde 2016 é “[...] *uma das únicas organizações do setor privado que tem um assento de observador global na ONU*”, representando “[...] *a voz das empresas nos mais altos níveis de tomada de decisões intergovernamentais, seja na OMC, nas Nações Unidas ou no G20*”.

1982; a segunda crise do petróleo em 1979, denominada de crise do setor energético, que se estende até 1984.

Durante a crise dos anos 1970 vários países apresentaram redução nas taxas de crescimento econômico, diminuição das taxas de emprego e elevação dos índices de inflação, proporcionando aos Estados dificuldades em administrar as crescentes expectativas referentes à política de bem-estar implantada com relativo sucesso no pós-guerra (BRASIL, 1998).

Enquanto o cenário mundial era de crise, para muitos dos países em desenvolvimento essa crise denotava ampliação em seus respectivos graus de liberdade e, estando favorecidos por ofertas de crédito barato, buscaram projetos de desenvolvimento com foco no poder do Estado (VELASCO; CRUZ, 1998). Segundo Albagli (1999):

À crise econômica dos anos 1970 seguiu-se ainda o aprofundamento do processo de internacionalização das economias e a emergência de um mercado crescentemente globalizado sob o comando do grande capital, erodindo antigos monopólios com a entrada de novos competidores. O desenvolvimento de meios mais eficientes e rápidos para o transporte de bens materiais e imateriais, através das novas tecnologias da informação e comunicação – aí incluídas a informática, a microeletrônica, a optoeletrônica e as telecomunicações -, forneceu a base técnica para a conformação de um mercado globalizado, bem como para imprimir maior velocidade à circulação do capital. (ALBAGLI, 1999, p. 294)

Com intuito de poder discutir sobre questões mundiais, a partir de um cenário relacionado a problemas como uma das primeiras crises do petróleo, que desestabiliza a economia mundial, causa danos severos de recessão nos países industrializados, além de provocar déficits nas balanças comerciais por todo mundo, em 1975 é formado o **G7**³⁸, também conhecido como o **Grupo dos Sete**, um fórum de que participam chefes de Estado e de governo dos principais países industrializados do mundo.

Nos anos 80, com suas economias desestabilizadas muitos países em desenvolvimento mudam o foco da intervenção estatal direta e buscam adotar medidas condizentes com o “mercado”, como: corte de gastos, privatizações, abertura da economia e criação de ambientes favoráveis aos investidores externos. Essas medidas eram demandadas a fim de possibilitar-lhes acesso ao capital e aos mercados globais. E afora outros argumentos, a crise socioeconômica que assola a maioria destes países parece ser um elemento comum para as mudanças (VELASCO; CRUZ, 1998).

³⁸ São membros do G7 os EUA, o Japão, a Alemanha, a França, a Grã-Bretanha, a Itália e o Canadá. O G7 era conhecido como G6 até à adesão do Canadá em 1976, altura em que se passou a denominar G7. Após a entrada da Rússia, em 1997, o grupo passou a ser designado como G-8. Contudo, após a anexação da Crimeia (Ucrânia) pela Rússia em 2014 e das sanções impostas pelos EUA e UE, a Rússia deixou de fazer parte destas reuniões consideradas “informais” entre os chefes de governo destes países. A União Europeia também participa das reuniões desse grupo. Essa cimeira ou reunião de cúpula, “[...] acabou evoluindo e se tornando um importante fenómeno político, representando um importante papel junto ao conjunto de instituições internacionais que se desenvolveram no pós-Segunda Guerra” (KOKOTSIS, 2013).

A América Latina também apresenta, nesse período, mudanças no modelo de desenvolvimento, sendo que uma delas foi a propensão ao estabelecimento de regimes democráticos e a outra a implementação de um conjunto de reformas com diversos objetivos (BRASIL, 1998):

- a. estabilizar a economia e recuperar o crescimento econômico;
- b. aumentar a abertura ao comércio internacional; e
- c. atribuir uma participação maior ao mercado (BRASIL, 1998).

Analisando esta conjuntura, Velasco e Cruz (1998) traçam três argumentos propondo uma reflexão sobre o tema.

O primeiro argumento considera que o impacto dos avanços nas tecnologias de comunicação e informação, a partir dos anos 70, favoreceram a integração dos mercados e o livre fluxo dos capitais, e conseqüente globalização dos mercados financeiros e da produção, que pressionaram as empresas a serem competitivas, demandando dos estados a submissão à lógica dos atores principais da economia global. Neste contexto duas perspectivas são apontadas, com ênfase na dimensão econômica propriamente dita, uma de visão neoliberal, que aborda a liberação do mercado e sua gradual influência racional que se estende a todo planeta. E outra, que compreende mecanismos de macro irracionalidades alicerçadas em relações de dominação (VELASCO; CRUZ, 1998).

No segundo argumento, Velasco e Cruz (1998) abordam a mobilização estratégica de recursos econômicos e políticos de poder por instituições internacionais e Estados capitalistas centrais, de modo a impor a outros uma agenda de acordo com suas prioridades, sendo obrigados a realizar reformas sob pressões exercidas por condicionalidades impostas pelo FMI/BM. Neste caso a tendência à financeirização não decorre de emanações do mercado, mas sim de imposições de protagonistas mundiais principais, e em especial dos EUA.

O terceiro argumento reconhece o impacto das condições externas, mas volta seu foco para os processos endógenos, para uma crise de Estados considerados como incapacitados de lidar com os desequilíbrios sociais e econômicos gigantes e de resolver os conflitos que eles provocam. E para a superação desta crise, cabe a reforma do Estado, liberando-o de algumas de suas tarefas através da privatização de estatais, abrindo espaços para livres iniciativas (VELASCO; CRUZ 1998).

Através de um estudo comparativo de quatro países, desenvolvidos e em desenvolvimento, Chile, Grã-Bretanha, México e França, Babb e Fourcade-Gourinchas (2002) relatam que, desde a década de 1970 “[...] políticas econômicas baseadas no mercado foram institucionalizadas como um paradigma de política quase global” (p. 533). A produção e as

finanças passaram a ser vistas como flexíveis e globalizadas. A economia passa a ser percebida como exógena, e a lógica, ditada pelo mercado internacional, é propagada como o único meio de crescimento econômico. Mas, ao mesmo tempo em que a globalização econômica e financeira apresentou um papel crítico na adoção de políticas neoliberais, as condições institucionais locais tiveram importante papel na moldagem de sua natureza e no significado das mudanças.

Na perspectiva desses autores, essas transformações que ocorrem a partir de um movimento neoliberal, podem ser vistas sob a ótica coercitiva como: a manifestação do aumento do controle do capital doméstico e internacional sobre o trabalho; a prescrição, por um conjunto de organismos internacionais, agências e instituições financeiras, de políticas disciplinares condicionadas à empréstimos; e, medidas de retaliação, em atendimento a interesses dos EUA como potência hegemônica do período (BABB; FOURCADE-GOURINCHAS, 2002).

As pressões normativas internacionais também tiveram seu papel nesse cenário, sendo também apontadas como importantes na construção do processo de liberalização. A partir de um movimento de institucionalização, efetuado principalmente por organizações internacionais, como a ONU, a OCDE, o FMI, e por associações acadêmicas e profissionais, que de modo rotineiro foram produzindo e difundindo mundialmente um conjunto de "normas" (BABB; FOURCADE-GOURINCHAS, 2002).

A estas visões, coercitivas e normativas, acrescenta-se ainda a perspectiva de que, os países e atores políticos têm a prerrogativa de exercer "agência" e moldar suas ações e suas próprias justificativas para a adoção de medidas neoliberais. Segundo Babb e Fourcade-Gourinchas (2002) as transformações na estrutura das economias nacional e internacional criaram “[...] um ambiente profundamente novo para atores políticos em países em desenvolvimento e desenvolvidos” (p. 534) que favoreceu o realinhamento geral de políticas e representações econômicas. Assim como, condições e dinâmicas institucionais locais acabaram por moldar as “[...] percepções da necessidade e dos propósitos da liberalização econômica e os canais através dos quais as ideias neoliberais poderiam ser difundidas e influenciar a política” (p. 534).

Conforme observa Falcão (2006), a discussão do tamanho do Estado e a retomada dos ideais de mercado, que surgem nesse período, coincidem com o fim dos “Trinta Gloriosos” e a contestação do Estado social, trazendo de volta os ideais da Sociedade do Mont Pélerin e dando força a esse movimento neoliberal:

Assim, a onda neoliberal passou a fazer da agenda internacional e os países, principalmente aqueles de menor desenvolvimento, tiveram que convergir rumo às novas exigências de inserção nos mercados globais. O fim do Estado-providência se anunciava como próximo. Em consequência, um novo modelo de Estado emergiu das

ideias preconizadas por esses economistas. A redução do tamanho do Estado e o saneamento das finanças públicas imporiam sacrifícios em escala global. A conformação do Estado às imposições dos organismos internacionais e à globalização, mudaria definitivamente o quadro da tributação contemporânea. A contenção dos gastos públicos e o aumento da carga tributária criaram um ambiente desfavorável à sociedade em suas diversas classes. (FALCÃO, 2006, p. 23)

Como aponta Sallum Jr (2011), a difusão do conjunto de ideias e práticas, comumente associado ao “neoliberalismo”, ocorre em um contexto de dificuldades de transpor a forte recessão e a alta inflação que assolavam economias ditas desenvolvidas, que adotavam no período ideias “keynesianas” de gestão macroeconômica, que eram até então hegemônicas. Começa então a ocorrer um gradual abandono do modelo keynesiano, que é marcado pela ascensão de governos como os de Margareth Thatcher, na Inglaterra e do presidente Ronald Reagan, nos EUA. Esses governos passam a adotar uma gestão econômica de orientação monetarista, com prioridade para o combate à inflação em relação à preservação do emprego e dos rendimentos do trabalho, sendo associada à desregulação dos mercados, a redução dos gastos sociais e da intervenção do Estado, ao equilíbrio das finanças públicas, e ao livre fluxo de capitais e de mercadorias.

Nos anos 1980 e 1990, com a queda do Muro de Berlim e o colapso da União Soviética, a visão de “liberalização econômica” chega ainda mais forte na América Latina. Nesse período já se previa que o modelo de organização econômica voltada para o mercado, influenciaria todas as sociedades que, nesse momento, se viram pressionadas pelas grandes transnacionais e pelas “reformas liberais”. Essa dinâmica no mundo “ocidental”, é impulsionada pelos governos inglês e norte-americano e pelas agências econômicas multilaterais como o FMI e o BM, que buscam protagonizar a busca por uma economia globalizada (SALLUM Jr, 2011).

Nesse processo de aproximação das economias globais era visualizado um ambiente que pudesse eliminar as restrições impeditivas à inserção das nações ao desenvolvimento da economia internacional (FALCÃO, 2006). No entanto, com a crescente integração dos mercados a globalização econômica perde o controle sobre os fluxos de capitais. O mercado passa a substituir a política como determinante da regulação social, tornando as decisões governamentais suscetíveis a decisões tomadas em outros locais sobre as quais exerce pouco poder de influência. Os padrões fiscais e monetários acabam por ser determinados pela competição internacional (FARIA, 2004).

A competição global passa a fazer parte do contexto das economias para se adequar a essa nova ordem impõe regras de conduta aos países, independente do seu grau de desenvolvimento. Sem a adoção dessas regras não seria liberado o acesso aos mercados mundiais. Falcão (2006) destaca o papel da expansão da circulação do capital e das empresas

transnacionais nesse processo:

O nomadismo do capital e a agressividade das empresas transnacionais determinariam um novo quadro nas relações entre Estados-soberanos. A magnitude e a importância estratégica das empresas transnacionais reduziram a margem de manobra dos Estados no delineamento de suas políticas internas. Como detentoras do capital e dos meios de transferência de tecnologia, estas empresas passaram a percorrer o globo em busca de tratamentos favoráveis. É importante enfatizar que este comportamento se situa na origem da estratégia definida para o desenvolvimento global: a abertura de novos mercados para o escoamento de capitais e da produção intelectual e industrial dos países desenvolvidos. (FALCÃO, 2006, p. 9)

Esse “descontrole”, também é apontado por Bresser-Pereira (1997). Esse processo de globalização que englobou a diminuição dos custos dos transportes e das comunicações internacionais, implicou num maior movimento do comércio mundial, dos financiamentos internacionais, dos investimentos diretos das empresas multinacionais e da reorganização da produção dessas ao redor do mundo. O mercado em ritmo acelerado ganhou espaço e a falta de medidas rápidas e eficientes de controle e regulamentação pelos Estados minou sua capacidade de inserir a economia regional na competição internacional (BRESSER-PEREIRA, 1997).

O aumento do poder dos grupos transnacionais foi um dos fatos que marcaram a globalização e influenciaram no desenvolvimento dos sistemas tributários. Esses detentores do capital para investimento reivindicam dos Estados exonerações, benefícios e outras facilidades, e caso não sejam atendidos promovem um deslocamento dos fluxos produtivos, submetendo os sistemas tributários à denominada concorrência fiscal (FALCÃO, 2006).

Esse cenário continua a se desenrolar durante a década de 1990, na qual ocorre a aceleração do processo de internacionalização da produção, da distribuição e da administração de bens e serviço, relacionados a fatores como: o aumento do investimento estrangeiro direto, o papel decisivo dos grupos empresariais multinacionais como produtores na economia global e a formação de redes internacionais de produção (CASTELLS, 1999).

Esse aumento do processo de “globalização” que proporciona facilidades à circulação de bens, serviços e capitais, passa a preocupar cada vez mais os Estados e suas administrações fiscais com as práticas intensificadas de elisão e evasão fiscal (SILVEIRA, 2013)³⁹. Em busca de maximizar seus lucros, as empresas acabam por utilizar-se de jurisdições com baixa

³⁹ Segundo Silveira (2013) as empresas podem diminuir seus encargos tributários de forma legal ou ilegal. A legal é denominada “elisão fiscal”, obtida por meio de um planejamento tributário adequado, e o modo ilegal, genericamente denominado, de “sonegação fiscal”, ou também conhecido como evasão fiscal. A elisão implica no planejamento fiscal e na reorganização tributária, de modo a proporcionar a pessoas físicas e jurídicas formas de economizar lícitamente no pagamento de tributos, de forma a reduzir a carga tributária, por meio de procedimentos lícitos, legítimos e admitidos por lei revela o planejamento tributário. A evasão fiscal é o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e contribuições.

tributação (*low tax jurisdictions*) ou com regime fiscal privilegiado (*preferential tax regimes*) (CAMPOS, 2018).

Dessa forma, com a preocupação voltada para a elisão e a evasão fiscal, decorrentes dos chamados planejamentos tributários internacionais, a OCDE, em 1988, desenvolve um instrumento multilateral de cooperação fiscal a “Convenção Sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária” (*Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*) (CAMPOS, 2018).

Como pode ser observado, a OCDE e a ONU já vinham desde 1960, sendo protagonistas no desenvolvimento de normas para regular a expansão econômica, possuindo participação ativa na disseminação da adoção de normas e medidas tributárias globais voltadas para controlar a elisão e a evasão fiscal.

A assistência técnica e o incentivo ao uso de tecnologia da informação vêm a permear o processo de mudanças demandado para as administrações fiscais. Tal mecanismo vem a ser propagado internacionalmente. Em artigo publicado em Revista do CIAT, de janeiro de 1987, explicita-se que, uma das primeiras áreas a fazer uso extensivo de processamento de dados foram as administrações tributárias (CORRADINE, 1987).

Sua introdução ocorreu desde a década de sessenta na maioria dos países membros do CIAT, mas foi alterada profundamente nas duas décadas seguintes. Entretanto, é dado um alerta nesse artigo, sobre o modo como ocorreu essa evolução da utilização de tecnologia de informação relacionada aos níveis de desenvolvimento dos países do continente americano (CORRADINE, 1987).

Segundo material do CIAT (2005) no qual esse resume a sua experiência na IberoAmérica, é exposto que essa organização desde 1977, vem se consolidando como uma organização pública internacional, que presta assistência técnica para administrações fiscais. As mudanças no direcionamento da organização, pronunciaram-se entre 1977 e 1987 e foram complementadas nos anos 1990, levando em conta as transformações e inovações tecnológicas como a internet e o uso de ferramentas de gestão, e com a maior aproximação de países europeus interessados em participar dos programas e projetos desenvolvidos pelo CIAT.

Durante a Conferência Técnica do CIAT que ocorreu em junho de 1986 em Atlanta, EUA, sobre o tema “Aplicação de automatização na administração tributária moderna para incrementar as receitas”, foram obtidas experiências que permitiram constatar os benefícios que a utilização de sistemas informatizados podia trazer para essas organizações. Nesse período, já estavam sendo delineado cinco pontos a serem trabalhados na introdução e propagação desse modelo de informatização das administrações tributárias (CORRADINE, 1987) como:

- i. aceitação da mudança;
- ii. administração de projetos de informática;
- iii. treinamento e capacitação do pessoal;
- iv. modificações na estrutura orgânico-funcional das administrações tributárias; e
- v. prestação de assistência técnica para implementar e executar os projetos.

O texto descrito nesse artigo, sob a prestação de assistência técnica, apresenta paralelos e corrobora com os processos conjuntos que ocorreram entre as administrações fiscais internacionais e nacionais e a partir da década de 1980.

A assistência técnica pode contribuir efetivamente com a administração tributária em todas as implicações de executar este tipo de projetos.

O CIAT, por exemplo, dentro das diretrizes fixadas no plano de atividades vigente e recursos disponíveis à organização, nos últimos oito anos tem prestado assistência técnica a vários países membros, com o apoio de trabalhos na Alemanha, Espanha, França e nos últimos anos com apoio financeiro do Banco Interamericano de Desenvolvimento para o projeto RUC/CC a que nos referimos anteriormente. Muitos desses projetos têm um considerável componente de informática.

Essa assistência é dirigida não somente a viabilizar um determinado projeto, mas a desenvolver nacionalmente os recursos humanos que possam seguir melhorando os sistemas de informática existentes e com o tempo desenvolvê-los por si próprios (CORRADINE, 1987, p. 140).

Em 1989 foi decidido durante a Assembleia Geral do CIAT em Montevidéu, no Uruguai, que países de outros continentes além da América, poderiam participar na categoria de membros associados. Passando a fazer parte, Espanha e Portugal, em 1990; França, em 1991; Itália, em 1992, e os Países Baixos, em 1996 (CIAT, 2017).

Assim como o CIAT, outras associações internacionais de administradores fiscais e de administrações fiscais vão sendo constituídas em outros países no período. Para exemplificar citam-se: **Cata - Associação de Administradores Fiscais da Commonwealth**, em 1978; **Pata - Associação de Administradores Fiscais do Pacífico** (*Pacific Association of Tax Administrators*), em 1980; **Cota - Organização Caribenha de Administradores Tributários** (*Caribbean Organisation of Tax Administrators*), em 1981; e **Credaf - Centro de Intercâmbio e Estudos de Líderes da Administração Tributária** (*Centre de Rencontres et d'Études des Dirigeants des Administrations Fiscales*), em 1982.

Pautas que implicavam em temas como ética, também estavam presentes e voltavam seu olhar para a regulamentação do comércio, em especial voltada para as aduanas, e impulsionavam os movimentos de construção de instituições mais formais para direcionar as regras no campo.

Assim, em 1993, através da “Declaração do Conselho de Cooperação Aduaneira sobre a boa administração e a ética em matéria aduaneira”, Declaração de Arusha, Tanzânia,

considerando a ética “[...] uma questão primordial para todas as nações e todas as administrações aduaneiras, e que a corrupção pode limitar consideravelmente a capacidade da Aduana no cumprimento eficaz de sua missão [...]”, convida às administrações aduaneiras a implementar planos de ação, baseados em respeito às normas, harmonização e simplificação de procedimentos, automatização e informatização, gestão de recursos humanos, criação de códigos de conduta, melhoria e transparência no relacionamento com setor privado, e solicita o apoio dos Governos, do setor privado e dos membros da comunidade internacional, na luta contra a corrupção nas aduanas (OMA, 2022).

Nesse cenário de tentativas de criação de regras e entendimentos compartilhados, as organizações existentes vão se adaptando.

Num contexto em que eram demandado mais “controle” das medidas a serem adotadas para regular o comércio mundial e a expansão da circulação de mercadorias, juntamente com pautas que buscavam redução substancial das tarifas aduaneiras e demais barreiras às permutas comerciais e eliminação do tratamento discriminatório em matéria de comércio internacional, é pronunciado o “Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio de 1994” (GATT 94)⁴⁰.

Em paralelo à conclusão dos ajustes finais da Rodada Uruguai (1986-1994), a partir de trabalhos que já vinham sendo construídos desde 1952 através do Conselho de Cooperação Aduaneira (CCC), é constituída em 1994 a **OMA - Organização Mundial das Aduanas/Alfândegas** (*World Customs Organization – WCO*)⁴¹, uma organização internacional com objetivos de promover a cooperação técnica entre as administrações aduaneiras dos países participantes, a simplificação das normas internacionais e a sua aplicação harmonizada.

Era previsto, nesse momento de intenso fluxo comercial, a busca por uma regulamentação internacional e a implementação de medidas nacionais com objetivo de agilizar os fluxos de trabalho das Aduanas “[...] sem no entanto, perder o rigor do controle das cargas”⁴² (BRASIL, 2022i, p. 12). Esse rigor visava também controlar a circulação de mercadorias ilícitas ou descaminhadas, objeto de atividades criminosas como o tráfico de drogas e armas, o contrabando e a lavagem de dinheiro.

⁴⁰ Esse acordo, incorpora o anterior Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio de 1947 (GATT 47), do qual convieram diversos países, inclusive o Brasil. No período compreendido entre 1948 e 1994, os acordos previstos em reuniões do GATT foram responsáveis pelas regras da maior parte do comércio mundial, mas esse espaço social ainda era caracterizado por ser um acordo provisório, e durante a Rodada Uruguai encontrava-se em debate a criação de uma organização responsável para tratar de regras do comércio mundial, como já havia sido discutido desde Bretton Woods.

⁴¹ A OMA foi instituída pela Convenção que institui o Conselho de Cooperação Aduaneira (CCC), assinada em 1950 e em vigor em 1952, que, em 1994, adotou a designação oficiosa de “Organização Mundial das Alfândegas”.

⁴² Entre os países ocorre continuamente durante todo o período desse estudo, acordos bilaterais e memorandos de entendimento em Assistência Administrativa Mútua entre as Administrações Aduaneiras, que seguem instrumentos internacionais e em especial as Recomendações do Conselho de Cooperação Aduaneira de 5 de dezembro de 1953 e de 8 de junho de 1971.

Nesse momento a criação de uma organização mundial do comércio, demandada desde o fim da segunda guerra, também está em vias de se realizar.

Enquanto as medidas de expansão do comércio buscavam ser mais bem reguladas, ao final desse período o cenário de crises financeiras acentuava-se.

O ano de 1994 é marcado pelo estouro da crise do México, provocando uma desvalorização de títulos, ficando conhecida como “Efeito Tequila”, afetando muitos outros países da América Latina, inclusive o Brasil. E após essa, diversas outras crises financeiras sucessivas vão marcar a próxima etapa.

Considerando que, neste estudo, vincula-se um importante papel nas transformações no campo da gestão fiscal, ao processo em paralelo que ocorre com a implantação de programas nacionais com recursos do BID⁴³, é preciso entender um pouco da atuação desse BRD no período “PRÉ-1995”.

Babb, Makino e Vivares descrevem e analisam o cenário auxiliando no entendimento do papel representado pelo BID nas mudanças que repercutiram desde meados de 1990.

Discorrendo sobre as origens e a trajetória do Consenso de Washington, vinculadas à ideia de mudança dos países em desenvolvimento para acesso ao livre mercado preconizadas, nas décadas de 1980 e 1990, Babb (2015) argumenta que, a influência do Consenso de Washington pode ser atribuída à sua dupla natureza, que incluía tanto um conjunto de prescrições acadêmicas para países em desenvolvimento como um conjunto de prescrições para instituições financeiras internacionais, principalmente o BM e o FMI, que levaram à adoção de medidas reformistas nos países em desenvolvimento através da utilização de empréstimos condicionais baseados em políticas. Para a autora:

[...] o “Consenso de Washington” foi amplamente criticado e amplamente elogiado por seu papel na onda de políticas de liberalização do mercado que estava varrendo o

⁴³ Segundo relato do site institucional do BID (www.iadb.org), o banco apoia, desde 1996, os esforços de modernização fiscal no Brasil, através de financiamento e assistência técnica a projetos de modernização do estado, que incluem medidas de fortalecimento da gestão fiscal. Também acompanha esses projetos da elaboração a prestação de contas. As áreas da gestão fiscal as quais o BID direciona financiamento, assistência técnica e cooperação, são compreendidas por: Política e Administração Tributária; Política e Gestão do Gasto Público; Política e Gestão Fiscal Subnacional; Sustentabilidade Fiscal e Política Macroeconômica; Transparência Fiscal e Gestão Fiscal Digital (BID, 2011). Esse banco se caracteriza como uma organização financeira internacional, que propicia financiamento multilateral e divulga conhecimentos em busca de desenvolvimento econômico, social e institucional. Inclui em suas áreas de intervenção desafios de desenvolvimento, inclusão social e equidade, produtividade e inovação e integração econômica, tendo três temas transversais: igualdade de gênero e diversidade, mudança climática e sustentabilidade do meio ambiente e capacidade institucional do Estado e Estado de direito. Os empréstimos oferecidos para o setor público pelo BID, conhecidos como empréstimos com garantia soberana, são de três tipos: empréstimos de investimento; empréstimos com base em políticas públicas, que apoiam reformas institucionais e políticas de âmbito setorial; e linha de crédito contingente para o desenvolvimento sustentável (BID, 2020). O Convênio Constitutivo do BID entrou em vigor inicialmente em 30 de dezembro de 1959 e recebeu emendas em várias ocasiões, uma delas entrou em vigor em 31 de julho de 1995 referentes ao Oitavo Aumento Geral dos recursos do Banco (BID, 1996).

desenvolvimento mundial. Sob sua influência, os governos dos países em desenvolvimento privatizaram as indústrias estatais, removeram as barreiras comerciais e, em geral, passaram a depender menos de intervenção estatal em suas economias. Cerca de uma década depois, muitos observadores concluíram que o Consenso de Washington original estava se tornando obsoleto. Mesmo em sua obsolescência, no entanto, o Consenso de Washington permaneceu uma ilustração duradoura do poder político de ideias econômicas. (BABB, 2015, p. 319)

Como expõe Castro (2011), nos anos 1990, novos temas são inseridos na agenda do BID, criando demandas inter-relacionadas e que “[...] sujeitam o Banco à pressão de novos grupos de interesse, como Organizações não Governamentais, autoridades locais e a comunidade acadêmica” (p. 109).

Makino (2015)⁴⁴ expõe que, a partir de 1990, quando as ideias neoliberais são amplamente propagadas na América Latina, um desses BRD, o BID encontra um ambiente favorável a propostas de reestruturação dos Estados. Os desembolsos do BID, canalizados para programas de modernização do Estado, ocorrem em virtude do diagnóstico,

[...] de que os problemas dos países latino-americanos estavam, em grande medida, ligados aos seus Estados agigantados (que sufocavam o bom funcionamento do mercado), ao seu burocratismo (um grande número de procedimentos disfuncionais), à estrutura organizacional ultrapassada, à sua captura parcial por interesses particulares, à falta de preocupação com a qualidade dos serviços prestados e à tendência de uma crise fiscal do Estado. (MAKINO, 2015, p. 242)

Assim, as propostas previstas nos programas implicavam em estratégias que buscavam, dentre outras, a redução das funções do Estado, reformas da administração pública, aumento do uso de tecnologia e incentivo ao processo democrático. Medidas de equilíbrio fiscal e o fortalecimento e construção de instituições estatais efetivas, também se encontravam entre os objetivos principais “[...] declarado ora como objetivo específico ou implícito” (MAKINO, 2015, p. 242).

Como descreve Vivares (2013), conforme se acentua a importância da globalização no final dos anos 1980 e 90, a perspectiva neoliberal e a nova perspectiva multilateral passam a convergir criando uma competição por influência nas instituições multilaterais globais e regionais. Assim,

[...] enquanto a perspectiva neoliberal se baseava na defesa de um desenvolvimento global liderada pelo mercado como forma de promover a expansão do capitalismo, a nova perspectiva multilateral se apoiava na ideia de que um desenvolvimento afortunado liderado pela comunidade política internacional fortaleceria e aumentaria o papel das instituições multilaterais existentes no desenvolvimento das nações (Payne, 2000).

...

⁴⁴ A tese de Makino (2015) analisa-se a relação entre os programas de Modernização de Estado do BID e os elementos básicos constituintes da capacidade estatal (capacidade tributária-arrecadatória e quadro burocrático-administrativo qualificado) de Brasil e Argentina, entre os anos de 1990 e 2002.

É possível identificar o lócus dessas interpretações de desenvolvimento, como resolução de problemas e como competição, em duas entidades internacionais: o sistema das Nações Unidas e as instituições do Bretton Woods; e às vezes ambas as posições lutando dentro da mesma entidade, como no caso do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID).

Paradoxalmente, ambos os discursos são caracterizados por um determinismo econômico do mercado, expondo o domínio do financeiro sobre as forças sociais em desenvolvimento, mas com diferenças essenciais. Assim, o paradigma de Bretton Woods emerge com base nos princípios de governança de mercado, enquanto o foco da Organização das Nações Unidas se concentra na cooperação e regulamentações interestaduais dos mercados modestos como guias para o desenvolvimento (Payne, 2000; Gamble e Payne, 2003). (VIVARES, 2013, p. 13/14)

Assim, no entendimento de Vivares (2013):

[...] a missão político-econômica para o desenvolvimento dos BRDs foi definido por essas duas abordagens predominantes, com base na liderança do mercado global ou com base na comunidade política multilateral global, cujas interpretações centrais relacionadas à natureza da globalização, desenvolvimento e evolução dos Estados e finanças merecem nossa atenção. (VIVARES, 2013, p. 13/14)

Esses movimentos de promoção por desenvolvimento numa economia globalizada acabam por suscitar debates em relação ao papel dos BRD. Duas perspectivas centrais, ambas dominadas por fatores econômicos e poder, são relacionadas por Vivares (2013).

Uma delas é a de que a maioria dos BRD são controladas por países doadores, em especial EUA e Europa, representando assim essas organizações uma extensão de poder e influência de países hegemônicos, através dos quais eles promovem suas ideias e seus interesses econômicos, numa perspectiva denominada de neoliberal. A outra, considera a natureza consensual e tecnocrática dessas organizações, vinculando a ideia de funcionarem como promotores de desenvolvimento, oferecendo, através de projetos financeiros e comerciais regionais, a oportunidade de minimizarem o risco de estratégias de desenvolvimento numa era globalizada, descrita como uma nova perspectiva multilateral global (VIVARES, 2013)⁴⁵.

Os BRDs ao mesmo tempo em que participaram ativamente na promoção do desenvolvimentismo nas décadas de 1960 e 1970 também foram:

[...] líderes na promoção reformas pró-mercado na década de 1990. Em apenas algumas décadas, essas instituições, pouco estudadas oficiosamente, deixaram de ser pequenas e desconhecidas agências regionais de cooperação para se tornarem bancos regionais e multilaterais, ampliando seus poderes e funções e superando, em alguns casos, a liderança institucional financeira do Banco Mundial na região. No entanto, esta expansão de poder não veio sem riscos; à medida que os BRDs abraçaram com entusiasmo o credo neoliberal do desenvolvimento, eles se tornaram uma questão controversa e pouco conhecida no campo da nova Economia Política Internacional. (VIVARES, 2013, p. 13)

⁴⁵ As mudanças no papel e na política de desenvolvimento dos BRD no quadro da globalização, regionalismo e multilateralismo em desenvolvimento não são objeto específico dessa dissertação, mas o estudo de Ernesto Vivares: *El Banco interamericano de Desarrollo en la década neoliberal*. Quito: FLACSO, Sede Ecuador, 2013, podem acrescentar ao leitor um melhor entendimento das relações entre Sefaz e BID.

4.3.3 Contexto nacional - Período II: 1960-1994

No Brasil⁴⁶, na década de 1960, enquanto a economia sofria uma desaceleração mundial e se pronunciava o fim dos anos dourados do capitalismo, a época era marcada por crises decorrentes da estatização da economia e da recessão, em que ocorriam uma onda de desemprego, inflação e queda nos investimentos, e na qual eram demandas reformas.

Esse movimento de reformas estava em curso quando, novamente, é implantada no país a ditadura militar⁴⁷.

Dentre os objetivos da reforma está o de reorganizar e modernizar a administração fiscal federal, sendo criada, ao final de 1963, a “Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda”, através de um contrato de prestação de serviços entre o **MF - Ministério da Fazenda**⁴⁸, e a **FGV - Fundação Getúlio Vargas**⁴⁹ (VARSAÑO, 1996).

Um novo sistema tributário começa a ser construído a partir de 1964. Esse sistema,

[...] foi paulatinamente implantado entre 1964 e 1966, concedendo-se prioridade para as medidas que, de um lado, contribuíssem de imediato para a reabilitação das finanças federais e, de outro, atendessem de forma mais urgente os reclamos de alívio tributário dos setores empresariais. (VARSAÑO, 1996, p. 9)

O sistema financeiro estava sendo organizado. Através da Lei nº 4.595/1964, que dispõe sobre a política e as instituições monetárias, bancárias e creditícias é estruturado o “Sistema Financeiro Nacional (SFN)”, composto de diversas organizações. É criado nessa data o **CMN - Conselho Monetário Nacional**. Esse seria responsável por expedir normas e diretrizes para o funcionamento do sistema financeiro do Brasil através de formulação de políticas de moeda e de crédito, cujo objetivo descrito na lei é o de promover o progresso econômico e social do

⁴⁶ O Brasil pós 1945 é marcado pela reestruturação de um regime dito democrático. Estava, nesse período, saindo de uma época de ditadura militar, seguindo movimentos influenciados por parte do cenário internacional, que visava conter avanços do comunismo e no qual era incentivada uma forte industrialização para competir e corresponder aos ditames de intensificação de demandas por abertura do comércio mundial. Para conduzir o leitor nas principais mudanças que ocorreram na área fiscal discorre-se o que acontecia no Brasil a partir da década de 1960 voltada a esse movimento.

⁴⁷ Dois períodos de ditadura ocorreram na república brasileira de 1937 a 1945 e de 1964 a 1985.

⁴⁸ A Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda Nacional fica em 1891 a cargo do “Ministério da Fazenda”, anteriormente em 1808, era denominado de Erário Régio e Conselho de Fazenda. A Fazenda Pública dizia respeito ao Tesouro Federal, ao Tribunal de Contas, à dívida pública interna e externa, à Caixa de Amortização, ao lançamento dos impostos – arrecadação, distribuição e contabilidade das rendas federais – à escrituração relativa a pensionistas, aposentados, reformados e empregados, à Casa da Moeda, à Imprensa Nacional e ao Diário Oficial, ao orçamento geral da receita e despesa pública, aos montepios, às caixas econômicas e montes de socorro da União e aos bancos de emissão, de depósitos e descontos, de acordo com a Lei nº 23/1891.

⁴⁹ A FGV foi criada em 1944, sob a tutela do Estado Novo (1937-1945). Seu primeiro dirigente de 1945-1992 e participante de sua fundação foi Luiz Simões Lopes que participara da direção do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) (CAMINHA, 2017). Segundo site institucional da FGV que traz sua história “[...] seu objetivo inicial era preparar pessoal qualificado para a administração pública e privada do País” (portal.fgv.br/institucional – acessado em fev.2023)

país, sendo extinto o anterior Conselho da Superintendência da Moeda e do Crédito. É também criado o **Bacen - Banco Central do Brasil**, para integrar esse sistema, com funções de garantir o cumprimento das normas do CMN, monitorar e fiscalizar o sistema financeiro e executar as políticas monetária, cambial e de crédito.

Para modernizar os processos da administração pública, principalmente os ligados à área fiscal, o uso da tecnologia de informações nas administrações tributárias, preconizado por organizações internacionais, é consolidado pela criação do **Serpro - Serviço Federal de Processamento de Dados**⁵⁰, em 1964, ente vinculado ao MF, conforme Lei nº 4.516/1964.

Da reestruturação do sistema tributário, em 1966, é criado o Código Tributário Nacional (CTN), através da Lei nº 5.172, que estabelece, com fundamento na Constituição vigente, as regras gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao DF e aos Municípios.

A cooperação, a troca de informações e a busca de harmonização tributária fazem parte das pautas da agenda nesse período.

O artigo 199 dessa lei (CTN) prescreve que a Fazenda Pública da União, dos Estados, do DF, “prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio” (BRASIL, 1966).

Essa Lei nº 5.172/66 também previu o regime de convênio entre Estados para o estabelecimento de alíquotas uniformes do ICM⁵¹ e o Ato Complementar nº 34/1967, em seu artigo 1º, considera dentre outros, que é matéria de relevante interesse para a economia nacional e para as relações interestaduais a concessão de isenções, reduções e outros favores fiscais referentes ao ICM (atual ICMS), sendo preciso dar efetividade à solução convencional do problema da harmonização das políticas estaduais no que se refere a esse tema.

Conforme apontam Fernandes e Wanderlei (2000) essa reforma tinha “como principais objetivos: a centralização das receitas, a promoção de uma melhor distribuição equitativa da renda inter-regional e o fim do elevado nível de conflitos fiscais entre os estados” (FERNANDES; WANDERLEI, 2000, p. 7).

E nesse período entra em vigor o Decreto Lei nº 200/1967, que dispõe sobre a

⁵⁰ A Lei nº 4.516/1964 que cria o Serpro foi revogada pela Lei nº 5.615/1970, que dispõe em seu artigo 1º que “o Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO), empresa pública, vinculada ao MF, tem por objeto a execução de serviços de tratamento de informações e processamento de dados, através de computação eletrônica ou eletromecânica, a prestação de assistência no campo de sua especialidade”.

⁵¹ O ICM (Imposto sobre Circulação de Mercadorias) vem a substituir o antigo IVC (Imposto sobre Vendas e Consignação) que surgiu com a Constituição de 1934. Segundo Lukic (2017), em publicação do IPEA, o ICM criado em 1965 conforme prescrito na Emenda Constitucional nº18/1965, vem no bojo de uma reforma tributária que estava tentando implementar um sistema moderno de tributação sobre o valor adicionado no Brasil, com modelo no IVA francês. Nesse período já eram observadas “ineficiências econômicas geradas pelo sistema do IVC, que configuravam – já naquela época – uma guerra fiscal entre os estados” (p. 33).

organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa. Esse movimento pregava como princípios fundamentais: planejamento; coordenação; descentralização; delegação de competência e controle.

Nesse movimento de reformas, as organizações da área tributária também eram reorganizadas e estruturadas.

Em 1968 é criada a **SRF - Secretaria da Receita Federal**, a partir da unificação de diversos órgãos fiscais, com objetivo de melhorar a coordenação de seus departamentos, que estavam anteriormente sob a Direção-Geral da Fazenda Nacional⁵². Segundo informações constantes no livro “Receita Federal: história da administração tributária no Brasil” (EZEQUIEL, 2014), essa organização atuou com pioneirismo na aplicação das diretrizes preconizadas pela reforma administrativa de 1967.

No entanto, o resultado para os entes subnacionais após essas reformas nacionais não se mostrou promissor. Conforme expõe Varsano (1996), depois de finalizada a reforma e no auge do autoritarismo, em 1968, aos estados restaram limitações adicionais ao seu poder de tributar e as transferências federais foram restringidas, diminuindo a autonomia fiscal dos estados e municípios, nesse período.

Em 1968, encerra-se o período que ficou conhecido como “Milagre Econômico” (1968-1973), no qual houve significativo aporte de capital estrangeiro no país. O quadro era de agravamento da crise do petróleo, em 1973, inflação alta, em 1974 e de enorme aumento da dívida externa, da concentração de renda e da pobreza, em meados de 1970 (WASHIGTON, 2014).

Importantes movimentos na área tributária e na área financeira eram demandados nesse período, exigindo medidas de regulação e controles, tanto para a circulação de mercadorias como para o fluxo de capitais.

O movimento de harmonização tributária previsto no contexto internacional também é buscado no nível nacional, pois um relevante conflito interno, que convencionou-se denominar “guerra fiscal”, precisava de medidas de controle. Essa necessidade de controle já fazia parte da pauta brasileira desde a reforma tributária de 1965/1966 (FERNANDES; WANDERLEI, 2000, p. 7).

Assim, em 1970, em reunião do Ministro da Fazenda e dos Secretários de Fazenda/Finanças dos Estados e do DF, é acordada a criação do “Sistema Nacional Integrado de

⁵² A Direção-Geral da Fazenda Nacional fora criada em 1934. A história da Receita Federal pode ser consultada no livro Receita Federal: história da administração tributária no Brasil (EZEQUIEL, 2014). Conforme redação dada pela lei nº 13.464, de 2017, artigo 1º, a SRF é “órgão essencial ao funcionamento do Estado, de caráter permanente, estruturado de forma hierárquica e diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda e que tem por finalidade a administração tributária e aduaneira da União.”

Informações Econômico-Fiscais (Sinief)⁵³ incorporando às suas respectivas legislações tributárias as normas consubstanciadas nos artigos previstos no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970. Nos objetivos do Sinief constam a obtenção e permuta de informações de natureza econômica e fiscal entre os signatários e a simplificação do cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes.

As considerações apontadas nesse convênio para a criação do Sinief compreendem:

1. a racionalização e a **integração de controles e de fiscalização**, alicerçados em informações que têm como fonte a escrita e o documentário fiscais dos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do ICM, que poderão conduzir a uma Administração Tributária mais justa e mais eficaz;
2. a implantação de um **sistema básico e homogêneo de informações** levará ao conhecimento, mais **rápido e preciso**, das estatísticas indispensáveis à **formulação de políticas** econômico-fiscais dos diversos níveis de governo;
3. com um **Sistema de Informações Econômico-Fiscais** adequado, promover-se-á coleta, elaboração e distribuição de dados básicos, essenciais à **implantação de uma política tributária** realista;
4. a necessidade de **unificar os livros e documentos fiscais** a serem utilizados pelos contribuintes do IPI e do ICM;
5. a **simplificação e a harmonização** de exigências legais poderão reduzir despesas decorrentes de obrigações tributárias acessórias, com reflexos favoráveis no custo da comercialização das mercadorias;
6. o art. 199 do CTN dispõe sobre a **prestação mútua de assistência** para a fiscalização dos tributos e **permuta de informações**, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio (BRASIL, 1970, *grifo nosso*).

Nesse Convênio era prevista a necessidade de harmonização tributária, sendo instituída uma “Comissão Técnica Permanente”, que estava subordinada ao ministro da fazenda, constituída de representantes do MF e de um representante de cada Estado e do DF, à qual competia opinar sobre problemas tributários relacionados com o Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM).

⁵³ Para implantação do sistema referido é descrito no Convênio S/Nº de 15 de dezembro de 1970 as medidas a serem adotadas: definição dos dados básicos dos Cadastros de Contribuintes; instituição do Código Nacional de Atividades Econômicas; instituição do Código de Classificação das operações realizadas pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados (federal) e do Imposto de Circulação de Mercadorias (estadual); unificação dos documentos e livros fiscais; instituição da guia de informação e apuração do imposto; instituição de relação referente às saídas de mercadorias.

Na Exposição de Motivos nº 505/1973, do MF, o ministro em exercício, Delfim Netto expõe que, já após a reforma tributária de 1965⁵⁴, a ideia era estruturar uma eficiente política fiscal por parte dos Governos Estaduais e corrigir distorções provocadas pelo efeito "cascata" e pela alocação de recursos econômicos. No entanto, mesmo com alertas dados por especialistas no período dessa mudança o novo imposto, ICM, veio a se constituir “numa verdadeira arma de ‘guerra’ entre os Estados da União”, conforme ressalta o ministro nesse texto. Assim surge a necessidade de criar um colegiado para discussão entre a União e os entes subnacionais, visando propiciar maior ordem ao sistema tributário e buscando eliminar as distorções provocadas pelas isenções concedidas unilateralmente.

Assim um importante colegiado participante do campo da gestão fiscal no cenário nacional surge em 1975, o **Conselho de Política Fazendária**, estabelecido pela Lei Complementar nº 24/1975⁵⁵. O objetivo era ordenar e normatizar as regras tributárias entre os Estados

Para atender as mudanças demandadas nesse momento era preconizado treinamento e capacitação nas administrações tributárias.

Em 1973, é constituída a **Esaf - Escola de Administração Fazendária**⁵⁶, através do Decreto nº 73.115/1973, um órgão integrante da estrutura do MF. Antes desse período o treinamento de funcionários já acontecia no MF proporcionado pelo CETREMFA⁵⁷ (Centro de Treinamento do Ministério da Fazenda). Em 1975, é constituída a sede própria da Esaf, em

⁵⁴ Segundo a Exposição de Motivos nº 505/1973, do MF, na reforma tributária de 1965 o Imposto sobre Vendas e Consignação (IVC) foi substituído pelo Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM).

⁵⁵ Através do Convênio ICM 08/75 de abril de 1975, o Ministro de Estado da Fazenda, e os Secretários de Fazenda ou de Finanças dos Estados e do DF, celebram em sua cláusula primeira que o colegiado estabelecido pela Lei Complementar nº 24 de 1975, passa a se denominar “Conselho de Política Fazendária”. A Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975 dispõe que isenções, redução da base de cálculo, devolução do tributo ao contribuinte, concessão de créditos presumidos, quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, do ICM serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo DF, através de reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos esses, sob a presidência de representantes do Governo federal. Esse convênio traz o primeiro regimento interno desse colegiado. É formado por representante de cada Estado e do DF e um representante do Governo Federal. Representa o Governo Federal, o Ministro da Fazenda e os Estados e o DF são representados pelos seus Secretários de Economia, Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação.

Essa Lei dispõe que, isenções, redução da base de cálculo, devolução do tributo ao contribuinte, concessão de créditos presumidos, quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, referentes ao ICM, serão concedidos ou revogados, conforme termos previstos em convênios que sejam celebrados e ratificados pelos Estados e pelo DF, durante reuniões com participação de cada um de seus representantes.

⁵⁶ A Esaf surge a partir de um convênio com o governo alemão, sendo foi inspirada no modelo germânico e seu corpo docente inicial foi treinado na Alemanha, nas áreas de tributos internos, aduana e orçamento (SINDIFISCO, 2020).

⁵⁷ O Decreto nº 60.602/1967, amparado pela constituição vigente e pelo Decreto-lei nº 200/1967, aponta como necessário, treinamento imediato e específico do pessoal do MF, para incrementar suas atividades relacionadas à administração fazendária, transformando os Cursos de Aperfeiçoamento do MF no Cetremfa. Antes de se transformar num centro de treinamento, já eram oferecidos desde 1945, vários cursos de aperfeiçoamento pelo MF.

Brasília, e, em 1976, essa escola é institucionalizada como um órgão central de direção superior de atividades específicas do MF (BRASIL, 2008a).

Com o aumento do fluxo de capitais global era necessário a adoção de medidas normativas pelos Estados nação.

Em 1976 é encaminhado o projeto de lei que dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a **CVM - Comissão de Valores Mobiliários**, uma autarquia, vinculada ao MF.

A mensagem nº 203/1976, encaminhada com esse projeto de lei expõe os motivos referidos pelo Ministro da Fazenda em exercício, Mário Henrique Simonsen, para a criação da CVM, que previa normas destinadas a fortalecer as empresas sob controle de capitais privados nacionais. Esse projeto caminhou em conjunto com o projeto de lei das sociedades por ações. Essa mensagem informava que, os dois projetos procuravam proporcionar o funcionamento eficiente e regular o mercado de valores mobiliários, permitindo a constituição de poupanças populares e a aplicação no capital dessas empresas. Ainda no texto dessa mensagem constava-se que,

[...] a defesa da economia popular e o funcionamento regular do mercado de capitais exige a tutela do Estado, com a fixação de normas para emissão de títulos destinados ao público, divulgação de dados sobre a companhia emitente e negociação dos títulos no mercado. Além disso, é necessário que a agência governamental especializada exerça as funções de polícia do mercado, evitando as distorções e abusos a que está sujeito. (BRASIL, 1976)

Segundo ainda essa mensagem, a regulação do mercado de capitais iniciada em 1965, não foi suficiente para dar conta de fiscalizar o setor:

[...] a Lei nº 4.728, de 1965, organizou o mercado de capitais, sob a disciplina do Conselho Monetário Nacional e a fiscalização do Banco Central do Brasil. O legislador da época entendeu que o mercado de capitais, então incipiente, não justificava a criação de órgão especializado para o fiscalizar. O Banco Central, que estava sendo instalado, era o órgão naturalmente indicado para exercer a função. Entretanto, o Banco Central, cuja função precípua é a de gestor da moeda, do crédito, da dívida pública e do balanço de pagamentos, não deve ter as suas atribuições sobrecarregadas com a fiscalização do mercado de valores mobiliários. O referido projeto institui a CVM, com a função de disciplinar o mercado de títulos privados - ações, debêntures e outros - sob a orientação e coordenação do Conselho Monetário Nacional. (BRASIL, 1976)

Nesse cenário outros entes subnacionais brasileiros, os Municípios, viram a necessidade de se mobilizar em torno de discussões sobre as áreas financeira e tributária.

É fundada ao final de 1983, a **Abrasf - Associação Brasileira das Secretarias de**

Finanças das Capitais⁵⁸ com objetivo de aperfeiçoar a área fiscal através de pesquisa, estudos e projetos. Inicialmente denominada Associação Brasileira de Secretários e Dirigentes das Finanças dos Municípios das Capitais e com sede estabelecida em São Paulo.

A Abrasf foi fundada logo após a criação da **CNM - Confederação Nacional de Municípios**. Segundo seu site institucional (www.cnm.org.br), essa organização⁵⁹ é uma entidade civil, sem fins lucrativos e de utilidade pública, criada em fevereiro de 1980, para “consolidação de uma entidade nacional forte que representasse todos os Municípios brasileiros”. Dentre alguns de seus objetivos constam: formular diretrizes visando descentralização político-administrativa da União e dos Estados, em favor dos Municípios; promover e buscar assessoria política, técnica e administrativa; funcionar como instância de representação formal das federações e associações estaduais; representar seus entes junto a órgãos públicos; promover intercâmbio com outros países; e, promover congressos, cursos e encontros (CMN, 2022).

A concorrência fiscal continuava acirrada entre os estados brasileiros.

Um dos objetivos do Conselho de Política Fazendária era o de diminuir a competição desordenada dos Estados na busca por atrair investimentos privados. No entanto, a partir da crise econômica dos anos 1980, com a inflação fora de controle, os investimentos do setor privado são reduzidos e a estagnação econômica e rumos incertos da economia brasileira terminam por inibir, por si, a expansão descontrolada dos incentivos fiscais (FERNANDES; WANDERLEI, 2000).

Nesse cenário o discurso internacional do período propugnava a necessidade de reformas, e preconizava que uma administração pública estruturada nos moldes de pressupostos da burocracia weberiana não teria êxito nessa tarefa. Os empreendimentos reformistas postos em prática pelo Reino Unido, EUA, Nova Zelândia e Austrália acabam sendo disseminados por vários países (CARNEIRO; MENICUCCI, 2011).

Verifica-se a partir daí, um movimento ascendente na busca por técnicas mais modernas e eficientes de gestão, incorporadas em programas de reforma do aparelho administrativo do Estado. Na visão de Bresser-Pereira (1999), as reformas implementadas a partir da década de

⁵⁸ Segundo dados do site institucional da Abrasf (<http://www.abrasf.org.br>), acessado em fev. 2023, essa organização continuou se reunindo e sua sede foi transferida de município até sua instalação final: 1993- Curitiba/PR, 1994- Fortaleza/CE, 2007- Brasília. Em 1994 houve a alteração do nome da entidade para Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais, mantendo-se a sigla Abrasf. A entidade conta com 27 capitais associadas, e têm por objetivo buscar [...] *participação ativa nos fóruns e debates a respeito de receitas e despesas da municipalidade, troca de informações e experiências sobre o dispêndio público e, visa ainda, à inovação financeira e tributária, difundindo boas práticas na melhoria contínua da gestão pública municipal trocando informações, bancos de dados, pesquisas e capacitação de servidores.*

⁵⁹ Sua sede fica em Brasília/DF. Sua diretoria é integrada por prefeitos e ex-prefeitos.

1980 em alguns países da OCDE, conhecida por “Reformas Gerencias”, provocaram mudanças institucionais significativas. Elas prescreviam como objetivo, flexibilizar os processos e os regulamentos burocráticos, gerando um grau mais elevado de autonomia e de *accountability* às agências governamentais.

No Brasil, a reforma do Estado acaba por fazer parte da agenda governamental. E, a partir da década de 80, num quadro de crise fiscal, a pauta direciona-se a necessidade de redefinir o papel do Estado, sua forma de intervenção econômica e social, e da própria máquina estatal (BRASIL, 1998). Como relata Loureiro *et al* (1998) essa reforma buscava “conter a grave crise fiscal do Estado e criar mecanismos que garantissem a transparência e o controle de nossas finanças públicas” e teve seus trabalhos pautados na Comissão de Reordenamento das Finanças Públicas, criada no início dos anos 1980. E em 1987, outra parte da reforma ocorria, com a continuação da reestruturação dos órgãos do MF e de suas funções. Nesse período como expõe os autores, as mudanças institucionais que ocorriam nesse período:

[...] exprimiram a clara percepção, por parte de certos burocratas governamentais, homens políticos e acadêmicos, da gravidade da crise do Estado e da necessidade de seu equacionamento. Além disso, elas resultaram também no fortalecimento da capacidade de controle do MF sobre o conjunto das Finanças Públicas, consolidando sua posição de agência governamental mais importante na estrutura atual do Governo Federal (LOUREIRO; ABRUCIO; ROSA, 1998)

Na esteira desses processos, em 1986, é criada a **STN - Secretaria do Tesouro Nacional**⁶⁰ por meio do Decreto nº 2.452/1986, com o intuito de:

- a) colocar em ordem as contas públicas do país,
- b) fortalecer as finanças públicas,
- c) proporcionar modernização institucional e
- d) sistematizar a gestão responsável dos recursos públicos.

A STN vem com a tarefa de assumir as atribuições da Comissão de Programação Financeira e da Secretaria de Controle Interno do MF e funções fiscais exercidas até aquele momento pelo Bacen e pelo Banco do Brasil. Também assumia a responsabilidade de executar a política fiscal, inclusive a dívida pública, anteriormente atribuída ao Bacen (BRASIL, 2022a).

Nesse período, o modelo de desenvolvimento burocrático-capitalista comandado pelo Estado estava imerso, tanto numa crise política, resultante da bancarrota do regime militar, como numa crise econômica e financeira, que se inicia como uma crise da dívida externa, acompanhada por aumento das taxas de inflação e termina por revelar-se uma crise fiscal do

⁶⁰ A STN é um órgão da administração pública direta integrante do MF.

Estado, renunciando o fim da estratégia de crescimento nacional-desenvolvimentista (BRESSLER- PEREIRA, 1999).

Em decorrência dessa crise pela qual passa o Estado brasileiro e sob o impacto da “globalização”, na visão de Diniz (1998), as discussões em torno da reforma do Estado assumem uma posição central. Num quadro que inclui, deterioração do anterior modelo de Estado, agravamento da dívida externa e do processo inflacionário, a reforma, apesar de enormes resistências, entra como uma das prioridades na agenda de problemas a serem resolvidos pelos governos da Nova República.

A execução orçamentária, financeira e contábil acelera sua modernização tecnológica, e passa, a partir de 1987, a contar com uma moderna ferramenta, o “Siafi - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal” (BRASIL, 2022g), elaborada e implantada pela STN junto com a Serpro, sendo um de seus objetivos atender às necessidades de informações gerenciais aos gestores para a tomada de decisões.

Na Receita Federal, a partir de um processo contínuo de abertura ao comércio internacional, a área aduaneira passa a adquirir cada vez mais visibilidade. Em 1988 é criada a “Coordenação do Sistema de Controle Aduaneiro”, a fim de fiscalizar o comércio exterior que se encontrava em expansão, sendo preciso repensar medidas para conter o descaminho e o contrabando⁶¹ (GODOY, 2022).

Como aponta Cavalcante *et al.* (2018), o processo de transformações sociais e econômicas que impulsionaram internacionalmente os processos reformistas do Estado e da administração pública relacionam-se a internacionalização e a financeirização da economia, o uso intensivo de tecnologia da informação e as alterações nos padrões de produção e consumo.

No Brasil, estas transformações foram marcadas por um profundo processo de mudanças políticas, resultado da redemocratização, culminando na aprovação da Constituição Federal (CF) de 1988 (CAVALCANTE *et al.*, 2018). Pronuncia-se então o movimento de distanciamento da política desenvolvimentista e do governo centralizado no país. E, em 1982, ocorrem as eleições diretas para governadores, seguida, em 1989, da eleição direta para presidente (FALLETI, 2006).

Essa reforma constitucional de 1988 promoveu mudanças significativas na ordem federativa, dando maior autonomia aos entes subnacionais. Ampliou as competências dos Estados-membros e estabeleceu um papel de destaque para os Municípios. Essa autonomia veio

⁶¹ No Brasil a área de aduana se encontra ligada à receita federal. A história das aduanas no Brasil é contada por GODOY (2022), e encontra-se disponibilizada no site da Receita Federal – ME, “Aspectos gerais da evolução do sistema aduaneiro do Brasil” (www.receita.fazenda.gov.br/historico/srf/historia/aspectogerais.htm). Nesse texto, o autor discorre sobre as medidas de abertura comercial internacional e restrições e seu desenrolar desde 1960.

acompanhada inicialmente do aumento nas receitas dos Estados e da participação das receitas que esses recebiam de transferências da União. Como relatam Fernandes e Wanderlei (2000), esse movimento culminou por gerar a indisciplina fiscal dos estados e disputas para atração de investimentos e geração de empregos, que ficou mais acirrada, acentuando mais ainda a “guerra fiscal”.

Nesse momento, os estados subnacionais estavam em crise. Buscava-se desde meados de 1980 ajustar as contas públicas, através de negociações e refinanciamento de suas dívidas junto à União.

Para Milani (2008) foi a crise econômica que impulsionou a reforma do Estado. Seus fundamentos foram impostos mais por fatores externos que encontravam se vinculados a programas de ajuste estrutural, do que às demandas internas das democracias nacionais. Esses condicionantes externos, nos países europeus foram prescritos pela Comissão de Bruxelas, que impunha receitas de ajuste fiscal e estabelecia critérios de estabilidade. Enquanto, na América Latina, foi o FMI que estabeleceu programas de ajuste estrutural que influenciaram a reforma das políticas públicas que ocorre no Brasil, desde final dos anos 1980, prescritos no Consenso de Washington⁶². Uma das medidas previstas no Consenso de Washington era o ajuste das contas públicas.

Num balanço desse processo de reforma no Estado brasileiro, a partir da CF de 1988, Abrucio (2007) discorre que, esse movimento trouxe avanços e inovações que implicaram em significativos processos de modernização, introduzidas mudanças importantes para a administração pública como a democratização do Estado, a descentralização político, financeira e administrativa e incentivos à profissionalização da burocracia. Contudo o autor destaca, num balanço sobre essas reformas, que apesar de avanços e inovações, “os resultados foram desiguais e fragmentados para o conjunto do Estado” (ABRUCIO, 2007, p. 2).

Dentre os movimentos de mudanças advindos a partir da CF de 1988 também pode-se ressaltar o surgimento de alguns participantes do campo fiscal, os sindicatos de classe. Como por exemplo, cita-se o **Sindifisco - Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil**, constituído em 1989⁶³ (SINDISFISCO, 2023).

⁶² O movimento em torno do antes e após o ‘Consenso de Washington’, que envolve o plano Baker em 1985, é descrito em texto de Sarah L. Babb. *The Washington Consensus as Transnational Policy Paradigm: Its Origins, Trajectory and Likely Successor. Original publication: Review of International Political Economy*, 20.2 (2013): 268–97. *The Globalization and Development Reader: Perspectives on Development and Global Change*, Second Edition. Edited by J. Timmons Roberts, Amy Bellone Hite, and Nitsan Chorev. 2015, John Wiley & Sons, Ltd. Published 2015. p.319-332.

⁶³ Segundo site institucional do Sindifisco anteriormente a associação de classe dos auditores fiscais era o Unafisco Nacional, fundada em 1970, que posteriormente, em 1995, sofre fusão com o Sindifisco. O Sindifisco Nacional, estruturado em 2007, “[...] é uma organização que, para além de atuar na defesa dos direitos e interesses de seus filiados e pela manutenção das prerrogativas e valorização dos Auditores-Fiscais, tem um compromisso histórico

Essa chamada “redemocratização” que ocorre a partir da CF de 1988, promulgada durante o governo Sarney (1985-1990), traz junto ao seu arcabouço de mudanças a descentralização federativa (ABRUCIO; LOUREIRO, 2018), no entanto, alguns percalços são observados por Abrucio (2007), como o fato de ter tido pouco incentivos à cooperação intergovernamental, o que afetou a falta de articulação entre os entes federativos, causando danos ao bolso dos Estados.

Assim como em outros países da América Latina e Caribe, o Brasil, desde final dos anos 1980 promoveu uma maior descentralização do governo nacionais para os subnacionais. Dentre os motivos para esse movimento de descentralização fiscal são pontuados pelo BID:

[...] a democratização, que criou demandas por maior autonomia política e fiscal no nível subnacional (Arzaghi e Henderson, 2005); a crise econômica da década de 1980, que levou alguns países a transferir funções de gastos para governos subnacionais dentro de um contexto de ajuste estrutural (Rezende e Veloso, 2012); a segunda geração de reformas institucionais, principalmente a partir de meados da década de 1990, que transferiram responsabilidades aos governos subnacionais em um esforço para tornar o setor público mais eficiente (Lora, 2007). (BID, 2018a, p. 16)

Tanto o processo de descentralização, que ocorre ao longo dos anos 1980, como a reforma liberal preconizada pelo Estado, nos anos 1990, são apontados na visão de Affonso (2000) como processos que caracterizaram a evolução e os impasses pelos quais passou a Federação brasileira no fim do século XX.

Segundo Bresser-Pereira (2017), o Brasil, no início dos anos 1990, estava envolvido numa grave crise da dívida externa, que se transformara numa crise fiscal do Estado.

Em virtude de processos inflacionários crescentes e de ser um Estado devedor considerado incapaz, por diagnósticos externos, o país estava rendido a conselhos de organismos internacionais, como o FMI e o BM. E dentre, as propostas neoliberais de reformas econômicas apresentada anteriormente, no Consenso de Washington, estavam a contenção da inflação e o ajuste fiscal, conhecidos por “ajustes estruturais” (SILVA, 2011).

No governo do presidente Fernando Collor de Mello, iniciado em 1990, medidas de ajuste econômico e fiscal já eram preconizadas. Essas medidas visavam alinhar o país com o novo paradigma voltado para a competição internacional e para a integração estratégica no sistema econômico mundial, como propagado pelas organizações internacionais e movimentos neoliberais.

Um dos programas nacionais criados nesse momento aponta essa vertente, o “Programa Nacional de Desestatização (PND)”, previsto através da Medida Provisória nº 155 de

com a construção de um sistema tributário mais justo e equitativo e com o fortalecimento do papel institucional da administração tributária, sobretudo a Receita Federal” (SINDIFISCO, 2023).

15/03/1990 (convertida na Lei nº 8.031/1990), que tinha como objetivos:

- I - reordenar a posição estratégica do Estado na economia, transferindo à iniciativa privada atividades atualmente exploradas pelo setor público;
- II - contribuir para a redução da dívida pública, concorrendo para o saneamento das finanças do setor público;
- III - permitir a retomada de investimentos nas empresas e atividades que vierem a ser transferidas à iniciativa privada;
- IV - contribuir para a modernização do parque industrial do País, ampliando sua competitividade e reforçando a capacidade empresarial nos diversos setores da economia;
- V - permitir que a administração pública concentre seus esforços nas atividades em que a presença do Estado seja fundamental para a consecução das prioridades do Governo; e
- VI - contribuir para o fortalecimento do mercado de capitais, através do acréscimo da oferta de valores mobiliários e da democratização da propriedade do capital das empresas que integrem o Programa.

No contexto de “guerra fiscal” acirrada entre os Estados era entendido como necessário estruturar e fortalecer o órgão responsável pelas políticas de incentivos fiscais dos Estados. Em setembro de 1990, a Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento⁶⁴ e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do DF, durante Reunião do Conselho de Política Fazendária resolvem que esse colegiado passaria a ser denominado **Confaz - Conselho Nacional de Política Fazendária**⁶⁵, conforme Convênio ICMS nº 17/1990.

No início de 1992 surge a proposta de criação de uma “Comissão Executiva da Reforma Fiscal”, enquanto nos estados brasileiros, medidas de negociação e renegociação das dívidas eram efetuadas. Havia também a busca por uma maior coordenação e harmonização tributária e de medidas que fortalecessem o Confaz.

Essa Comissão Executiva da Reforma Fiscal é incumbida de apresentar uma proposta abrangente de reforma fiscal⁶⁶, a ser encaminhada ao Congresso Nacional até o fim de julho daquele ano. Essa comissão apontava que, não deveria ser analisado só o lado da receita do Estado, visando elaborar propostas de reforma tributária, mas que a nova proposta de reforma deveria iniciar pelo lado da despesa. Todavia, com as iniciativas de impeachment do presidente da república Fernando Collor de Melo em exercício os trabalhos dessa comissão foram paralisados (MATTOS FILHO, 1993). Segundo Relatório da Comissão Executiva de Reforma Fiscal, constante da publicação Reforma Fiscal Coletânea de Estudos Técnicos:

⁶⁴ O MF, denominado assim desde 1891, comportava a Fazenda e o Tesouro. Em 1990, na presidência de Fernando Collor de Mello, foi reestruturado em Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, voltando em 1992, a ser denominado MF. A Ministra da Economia em exercício (março de 1990 a maio de 1991) era Zélia Cardoso de Mello.

⁶⁵ Cabe destacar que, assumem o cargo de presidente do Confaz, os Ministros da Fazenda em exercício.

⁶⁶ Essa reforma fiscal já vinha sendo discutida e alguns de seus trabalhos resultaram em normas previstas no texto constitucional de 1988. A Comissão Executiva da Reforma Fiscal “[...] nasceu informalmente em fevereiro de 1992, dentro de outra Comissão, a de Valores Mobiliários”. (MATTOS FILHO, 1993, p.10)

[...] antes da paralisia provocada pelo movimento de impeachment estávamos iniciando os estudos para a adequação do sistema tributário nacional àqueles sistemas praticados por países com os quais o Brasil compete e, principalmente, no que diz respeito aos nossos parceiros do Mercosul. A ideia era de se buscar a harmonização tributária, partindo da premissa de que o Brasil é signatário de tratado que propiciará, a partir de 1º de janeiro de 1995, o livre trânsito de bens e serviços entre Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai. Assim, teria que haver uma adequação de cargas fiscais e parafiscais, além de tarifas, para se evitar a migração de complexos industriais e de mão-de-obra. (MATTOS FILHO, 1993, p.10)

Em 1993, após o fracasso de muitas das propostas de ajustes, o FMI organizou um seminário para discutir estabilização e reforma econômica, na qual preconizava-se que era necessário obter apoio político para tais reformas. Nesse evento uma das conclusões a que se chega é que, os Estados precisavam de reforço em suas capacidades técnicas e administrativas para darem continuidade às reformas (SILVA, 2011).

Ao mesmo tempo em que se buscava a estabilização econômica e uma inserção internacional no mercado global era pregado como necessário, acompanhar as constantes mudanças organizacionais ocasionadas pela demanda global. Essas mudanças organizacionais eram impulsionadas por reformas gerenciais e pelo aumento do uso de tecnologias de informação.

O modelo de reforma gerencial, voltado às administrações públicas, preconizado em outros países, começa a desembarcar no Brasil, com iniciativas direcionadas à melhoria na gestão governamental, de cunho gerencial, consubstanciado na *New Public Management*, sendo tratada como um novo paradigma organizacional, em sintonia com a visão do neoliberalismo (BRESSER-PEREIRA, 2007).

Essa reforma foi vinculada a modelos previstos na *New Public Management* e compreendia questões como: foco em resultados, melhoria da qualidade dos serviços prestados, *accountability* e transparência. Essa reforma era orientada, a princípio, para a busca da eficiência da arrecadação de receitas e da redução do gasto público (BRESSER-PEREIRA, 2007).

Esse movimento de transformação pronuncia-se na década de 1990, em um contexto de grave desequilíbrio fiscal, com a negociação de acordos pela União para reestruturação da dívida do setor público condicionados por movimentos de reforma e “modernização” do Estado-Nação. Nesse período visualizava-se a mudança de um modelo burocrático e centralizador para um novo paradigma de gestão pública e privada voltado para a abertura de mercado, a competição internacional e a integração estratégica no sistema socioeconômico mundial.

Em que pese as medidas reformistas terem se acentuado a partir de meados de 1990, medidas para desenvolver a área financeira já se encontrava em andamento desde meados de

1980, com a criação da STN e a implantação da ferramenta tecnológica SIAFI.

Na SRF com o avanço tecnológico inúmeras mudanças no órgão arrecadador e fiscalizador beneficiaram tanto a área de rendas como a aduana (EZEQUIEL, 2014).

4.3.4 Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Período II: 1960-1994

O ESP também estava envolvido no movimento de reformas que aconteceu no Brasil em meados de 1960.

Coube à Secretaria da Fazenda a coordenação de estudo para uma Reforma Administrativa do Estado (CAMARGO, 2000). O Secretário da Fazenda nesse período era Luís Arrôbas Martins, que também era o Coordenador da Reforma Administrativa.

Havia então a necessidade de captar recursos para promover as reformas.

Um pouco antes da aprovação de um plano de trabalho para a reforma é constituído o “Conselho de Cooperação Financeira e Tecnológica do ESP”, através do Decreto nº 47.896/1967. Essa criação levou em conta fatores como:

- A. o fato de São Paulo poder receber recursos do exterior, em cooperação financeira e técnica, se forem criadas condições administrativas para tanto;
- B. a conveniência de uma política de cooperação financeira e tecnológica do Governo do ESP, no âmbito internacional e na comunhão dos Estados brasileiros;
- C. e a possibilidade de que uma cooperação estimule a integração do mercado interno, incentivando o desenvolvimento industrial do País (SÃO PAULO, 1967c).

O “Plano de Trabalho para a Reforma Administrativa do Serviço Público Estadual” é aprovado através do Decreto nº 48.040/1967, sendo atribuído ao Secretário da Fazenda a sua coordenação geral. Para dar andamento aos trabalhos é criado junto ao Gabinete do Secretário da Fazenda o “Grupo de Estudos para a Reforma Administrativa (Gera)”.

Uma das atribuições do Gera para promover a reforma era a busca por convênios e financiamentos nacionais ou estrangeiros para implantá-las, como previsto no Decreto nº 48.206/1967:

Negociar ou participar da negociação, com entidades públicas ou particulares, nacionais ou estrangeiras, para o estabelecimento de convênios destinados à execução de projetos de reforma administrativa, ou para a obtenção de financiamentos destinados à implantação de projetos de reforma administrativa, obedecidas as disposições do Decreto n. 47.896, de 13 de abril de 1967. (SÃO PAULO, 1967b)

Seguindo o âmbito das reformas, no Decreto nº 49.899/1968 que reestrutura a SEFAZ, é apontado em documento anexo, denominado “Exposição de motivos GERA nº 27-H” que, devido a evolução dos sistemas de administração financeira, de administração tributária e de administração pública em geral surge a necessidade de novos métodos de trabalho e de melhores equipamentos técnicos (SÃO PAULO, 1968a).

Esse documento observa ainda que, devido a amplitude do campo funcional e do posto-chave que a Sefaz ocupa para o funcionamento da administração pública é necessário torná-la mais eficiente. E que, para atender uma economia que começa a superar o estágio do subdesenvolvimento, a “Secretaria da Fazenda não pode mais funcionar como simples órgão arrecadador e pagador, mero caixa ou tesouraria”, tornando se necessário que funcione como uma unidade de formulação, coordenação e execução da política financeira do Governo do Estado. Assim surge a necessidade de organizar separadamente as atividades de Política e Administração Financeira e as atividades de Política e Administração Tributária, mantendo uma coordenação dessas áreas afins no nível do Secretário de Estado (SÃO PAULO, 1968a).

Ainda segundo esse Decreto nº 49.899/1968: “Urgia, por isso, uma desconcentração de competências e uma descentralização administrativa em todos os níveis”. E através de outros decretos daquele mesmo ano as áreas de arrecadação e fiscalização e a financeira da Sefaz foram reestruturadas, sendo criadas a “Coordenação da Administração Tributária (CAT)” e da “Coordenação da Administração Financeira (CAF)” (SÃO PAULO, 1968a).

Segundo “Exposição dos motivos GERA nº 85”, constante no Decreto nº 51.197/1968, a reestruturação da administração tributária “constitui a fase mais importante da reforma administrativa da Secretaria da Fazenda em seu campo tributário”. Surge, a partir da nova estrutura, em substituição aos antigos Departamento da Receita e Departamento dos Serviços do Interior, a Diretoria Executiva da Administração Tributária (DEAT) à qual ficam subordinadas as Delegacias Regionais Tributárias (DRTs).

Nesse momento de modernização e incentivo ao uso da tecnologia de informação, assim como no nível federal, no nível estadual é criada em 1969 a **Prodesp - Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo**. Conforme site institucional da Prodesp (www.prodesp.sp.gov.br), sua história “[...] se confunde com a própria história do uso da informática no Governo do Estado de São Paulo”. A organização começou sua atividade “[...] em uma sala emprestada no prédio da Secretaria da Fazenda, no centro de São Paulo, com apenas dois funcionários e sem equipamentos” (PRODESP, 2022).

Em meados de 1970, seguindo o movimento previsto em reformas a nível nacional, o

movimento de descentralização começa a se acentuar⁶⁷. E em 1976, através do Decreto nº 8.813/1976 é criada na Sefaz a “Coordenação das Entidades Descentralizadas (CED)”, para prestar apoio às entidades descentralizadas (fundações, autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista) e ao “CODEC - Conselho de Defesa dos Capitais do Estado”⁶⁸, que nesse mesmo ano é reorganizado.

No início de 1970 a economia paulista apresentava crescimento e estava voltada para a expansão e diversificação produtiva, que exigiam crescimento da infraestrutura de transportes, energia e telecomunicações demandando investimentos e financiamentos para atingi-los. No entanto no fim da década de 1970, essa economia é afetada pelas transformações que ocorreram fora e dentro do país, cuja crise repercute na sua estrutura produtiva industrial, aliada a problemas com a acentuação da "guerra fiscal" interestadual.

Esse cenário no ESP não era diferente do que acontecia nos outros Estados brasileiros. Uma das causas atribuídas ao enfraquecimento da capacidade de geração de receita pelos Estados era a gestão tributária centralizadora do governo federal. Entretanto, outras causas também eram atribuídas ao enorme endividamento que se apresenta como o cenário de hiperinflação, crises no balanço de pagamentos e a instabilidade das finanças públicas (SÃO PAULO, 2020a).

Os acordos para a renegociação do refinanciamento das dívidas contratuais internas pelo Governo Federal, de responsabilidade das administrações direta e indireta dos Estados, em negociação desde meados de 1980, deram início a um processo de regularização de grande parte do contencioso existente entre os devedores e a União. No entanto, os déficits orçamentários, ou seja, o excesso de despesas sobre as receitas, no período compreendido entre 1987 e 1994, eram de elevado montante, apresentando uma trajetória crescente no período de 1991 a 1994. Ocorria um atraso médio, de mais de seis meses, no pagamento de fornecedores. Os precatórios não eram pagos e as várias obras estavam paradas e com pagamento atrasado. As dívidas contratuais e mobiliárias eram crescentes e em razão dos juros altos não conseguiam ser quitadas (SÃO PAULO, 2020b).

No período de 1980, ocorrem algumas reestruturações na estrutura organizacional na

⁶⁷ Segundo Guimarães (2002, p. 2) a descentralização pode ser fundamentada em dois planos: um jurídico e um político-institucional. No primeiro é concebida “como um processo de transferência de competências e de poderes entre órgãos, ou dentro de um mesmo órgão, enquanto sujeitos de imputação jurídica, vinculada à ideia de desconcentração, ou delegação de funções”. No segundo a descentralização é vista como “desagregação do poder público, através de diversas modalidades, que vão de uma simples desconcentração de atividades até a descentralização de poder decisório, ou seja, da transferência de competências ou poderes do centro para a periferia”.

⁶⁸ O Codec órgão da Secretaria da Fazenda possui dentre outras entre suas atribuições: fixar políticas das entidades descentralizadas e assessorar o Estado na criação, alienação, fusão, cisão, liquidação e extinção de empresas controladas pelo Estado. Órgão da Secretaria da Fazenda, criado pelo Decreto n. 42.328, de 12 de agosto de 1963.

Sefaz, voltadas ao departamento de finanças e de compras, e ao departamento de pessoal que foram reorganizados.

Em 1987 é criada a **Fazesp – Escola Fazendária do ESP**, através do Decreto nº 27.978/1987, com objetivo de melhorar o desempenho e proporcionar treinamento de servidores e funcionários. Sendo representada por membros da CAT, da CAF, da Coordenação das Entidades Descentralizadas, da Coordenação da Administração Superior da Secretaria e da Sede e do Gabinete do Secretário⁶⁹.

No começo de 1990 é criada uma Coordenadoria de Crédito e do Patrimônio (CCP) (Decreto nº 33.609/1991) para:

1. promover a viabilização de operações passivas de crédito externo, a gestão e o controle dos contratos de crédito externos e internos, incluindo pagamento do serviço da dívida e o controle do endividamento;
2. propor medidas para o refinanciamento da dívida e
3. coordenar ações para obtenção de recursos financeiros internos e externos junto a instituições oficiais, privadas, governamentais, organismos bilaterais e multilaterais, nacionais e internacionais.

Faz parte desse processo de instituição da CPP, a criação de uma Junta de Captação de Recursos Externos (Decreto nº 33.611/1991) com a finalidade de coordenar as ações visando a contratação de operações de crédito externo.

Enquanto isso, desde 1990 o Governo do ESP, seguindo o governo federal, adota medidas preconizadas de diminuição do tamanho do Estado, nos moldes do Programa Nacional de Desestatização (PED), fazendo caminhar o processo de desestatização no ESP, conforme promulgação da Lei nº 7.835/1992. Essa lei dispõe sobre o regime de concessões de obras e serviços públicos e buscava estabelecer uma parceria com o setor empresarial privado, através da criação do Fórum Paulista de Desenvolvimento e da criação da Companhia Paulista de Desenvolvimento (SÃO PAULO, 1992).

No entanto, apesar das mudanças que ocorrem de 1988 a 1993, o déficit financeiro no ESP é agravado precisando recorrer a pedidos de empréstimo para fechar o mês. O Banespa, seu principal banco estadual, estava sob intervenção do Bacen e os compromissos financeiros eram maiores que os recursos disponíveis em caixa. O panorama da situação financeira encontrada no Estado de São Paulo no ano de 1994 era caótico. E agravando essa situação ocorre a necessidade de parcelamento do pagamento da folha do funcionalismo no ano seguinte

⁶⁹ Fica a Fazesp em 1994, subordinada a CAT. E em 1995, passa a subordinar-se diretamente ao Secretário da Fazenda.

(SÃO PAULO, 2020b).

Essa situação não acontecia apenas em São Paulo, também estava presente nos demais governos subnacionais brasileiros, nos quais o quadro econômico e fiscal também era crítico. E a necessidade de ajustes e reformas, que já vinha sendo preconizada, continua a ser pautada.

4.3.5 Síntese e Mapeamento

Para fechar esse item “PRÉ 1995”, a partir dos dados e informações nele descritos são apresentados:

1. sínteses, contendo alguns dos elementos que vão influenciando e impulsionando a transformação no campo, cujos dados foram obtidos das descrições dos itens 4.3.2 a 4.3.4, composta por quatro subquadros: (1) *inputs* às mudanças; (2) participantes da gestão fiscal; (3) movimentos na área fiscal; (4) normas; e (5) estratégias.
2. figura “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”.

Quadro 1 Síntese do Período Anterior a 1995

PRÉ 1995
1. INPUTS às mudanças
<ul style="list-style-type: none"> - globalização (circulação de bens, serviços e mercadorias) - expansão das empresas transnacionais e seus investimentos - financeirização (fluxo de capitais) - competição internacional/nacional - concorrência fiscal (elisão e evasão) - crises econômicas/financeiras/fiscais/estruturais - endividamento - recessão - neoliberalismo - democratização - descentralização federativa

2. Participantes da gestão fiscal		
contexto	data da criação	organizações e espaços sociais
internacional	Período I (1944 - 1960)	FMI (1944); BM (1944); ONU (1945); GATT (1947); OEEC (1948); OEA (1948); Cepal (1948); CCC (1950); Comunidade Econômica Europeia (1957); BID (1959); OCDE (1960 anterior OEEC)
	Período II (1961 - 1994)	USAID (1961); Fórum de administração de impostos - Comitê de Planejamento - OEA e BID (1966); ADB (1966); CIAT (1967); Grupo de trabalho ad hoc da ONU-Ecosoc (1968); Comitê de Assuntos Tributários da OCDE (1971); G7 (1975); Cata (1978); Pata (1980); Cota (1981); Credaf (1982); OMA (1994)
nacional	Período II (1961 - 1994)	Ministério da Fazenda [CMN (1964); Banco Central (1964); SRF (1968); Serpro (1964); Esaf (1973); Conselho de Política Fazendária (1975); CVM (1976); STN (1986); Confaz (1990 - anterior colegiado)]; CMN (1980); Abrasf (1983); Sindifisco (1989)
ESP-SEFAZ	Período II (1961 - 1994)	Criadas na Sefaz [Codec (1963); CAT (1968); CAF (1968); CED (1976); Codec reorganizada (1976); Fazesp (1987); CCP (1991)]; Prodesp (1969)
Outros internacional/nacional/subnacional	Influenciando e interagindo em todo o período:	
	Associações, federações, conselhos e institutos (industriais, comerciais, de serviços e profissionais); Sindicatos e Associações de classe; Academia (universidades, faculdades, fundações, institutos); Escolas fazendárias e de governo; Órgãos Públicos (Executivo, Legislativo e Judiciário); Mídia (jornais, revistas, internet); Outras organizações e espaços sociais	
	Criados anteriormente e mencionados nessa etapa: Sefaz-SP (1892); Ministério da Fazenda (1891); Secretárias Nacionais, Estaduais e Municipais de Fazenda/Tesouro/Finanças/Economia (datas diversas); ICC (1919); IFA (1938); FGV (1944)	

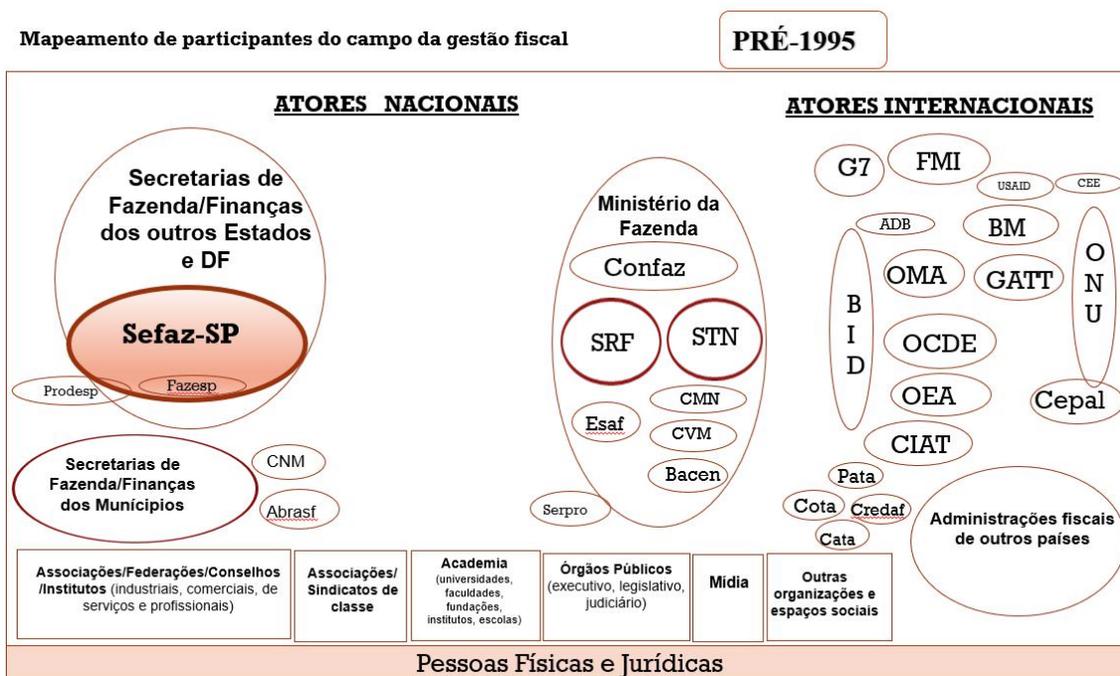
3. Movimentos na área fiscal (iniciados em 1960 acentuados a partir de meados de 1980)	
Regras	<ul style="list-style-type: none"> * harmonização tributária * cooperação entre os fiscos * convenções e tratados tributários internacionais * adoção de normas de conduta internacionais * simplificação das regras fiscais
Diretrizes	<ul style="list-style-type: none"> * reformas das administrações fiscais * equilíbrio nas finanças públicas * fortalecimento e capacitação das administrações financeiras e tributárias * incentivo a troca de informações e assistência * disponibilização de modelos, manuais e publicações * propagação do uso de tecnologia da informação
Recursos disponibilizados	<ul style="list-style-type: none"> * recursos financeiros * recursos técnicos (assistência técnica e treinamento)

4. Algumas Normas		
	1961	Programa de Tributação Conjunta (OEA, BID, Cepal)
	1977	Modelo de Convenção de Dupla Tributação sobre Renda e sobre Capital (OCDE)
	começo de 1980	Programas de assistência técnica a administrações tributárias (CIAT) apoio BID (informatização e capacitação recursos humanos)
	1988	Convenção Sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária (OCDE)
nacional	1963	Reformas administração fiscal federal
	1964	Estruturação do Sistema Financeiro Nacional (SFN)
	1966	Instituição Código Tributário Nacional (CTN)
	1970	Criação Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF)
	meados 1980	Acordos para a renegociação do refinanciamento das dívidas dos Estados pela União
	1987	Criação do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI)
	1990	Programa Nacional de Desestatização (PND)
ESP-SEFAZ	1968	Reforma de 1967 - Decreto nº 49.899/1968 que reestrutura a SEFAZ
	1976	Movimento de descentralização
	1992	Processo de Desestatização no Estado de São Paulo - Lei nº 7.835/1992

5. Estratégias
<ul style="list-style-type: none"> - Organizar sistemas financeiros e tributários - Incentivar a harmonização tributária - Controlar a "concorrência fiscal"

Fonte: Elaborado pela autora a partir da narrativa dos fatos e acontecimentos e participantes “PRÉ 1995”.

Figura 2 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal PRÉ-1995



Fonte: Elaborado pela autora a partir das organizações e espaços sociais envolvidos e identificados no estudo (PRÉ-1995). No ANEXO C consta a relação: sigla – nome completo - data de criação.

5 ANÁLISE DE DADOS E RESULTADOS

Neste capítulo é apresentado conjuntamente a descrição, análise e mapeamento das mudanças que vão ocorrendo no campo da gestão fiscal, no nível internacional, nacional e no subnacional voltado ao ESP-Sefaz, no período de 1995 a 2019, sob o olhar da teoria dos campos de Fligstein e McAdam (2012).

Para analisar essa dinâmica o período foi separado em quatro etapas, tomando como referência os programas de “modernização”, “apoio”, “fortalecimento” e “integração” fiscal que foram implantados na Sefaz-SP com recursos do BID.

Como um programa se inicia mesmo antes do encerramento do anterior, foi estabelecido como ano de início de cada etapa a aprovação de um novo programa e como término o ano anterior à aprovação de outro. Fez parte dessa escolha a necessidade de delimitar o extenso período do estudo em momentos menores que possibilitassem verificar as mudanças graduais no movimento do campo.

Inicialmente, apresenta-se cada uma das etapas e o período que elas abrangem e, nos itens 5.1 a 5.4 descreve-se com mais detalhe cada uma delas.

- **Etapa I** (1995-2002): Inicia em 1995, a partir de uma conjuntura internacional, nacional e subnacional que concentra diversos *inputs* (identificados no Capítulo 4) que impulsionaram os processos de transformação no campo com a elaboração em 1995 dos programas paulistas **Promocat** (Programa de Modernização da Coordenação da Administração Tributária) e **Promociaf** (Programa de Modernização do Controle Interno e Administração Financeira). Esses programas se integraram num programa estendido a todos os Estados da federação, em 1996, o **Pnafe** (Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados). Essa etapa encerra-se com a proposta da Sefaz para o BID de continuação dos programas Promocat e Promociaf.
- **Etapa II** (2003-2007): Começa com a autorização pela Assembleia Legislativa do ESP, em 2003, para que o Poder Executivo contraia empréstimos junto ao BID, para a execução da Fase II do Promocat e do Promociaf. No decreto de instituição dessa segunda fase dos programas, esses passam a constituir o programa paulista **Proffis** (Programa de Fortalecimento da Gestão Fiscal do Estado de São Paulo). Essa etapa se encerra com a solicitação de um novo programa junto ao BID para todos os estados brasileiros.

- **Etapa III** (2008-2016): Inicia com a aprovação pelo BID de um novo programa o **Profisco I** (Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil), num movimento demandado entre os fiscos para dar continuidade aos projetos conjuntos realizados em âmbito nacional. Termina com o próximo programa em continuidade às metas de modernização dos fiscos.
- **Etapa IV** (2017-2019): Inicia com a aprovação para realização de operações de crédito para o programa **Profisco II** (Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil), fechando essa etapa em 2019, quando encerra-se o período de estudo proposto nesse mestrado, com esse programa ainda em andamento e sem a previsão de outro, sendo apontados, como complemento, tendências e resultados evidenciados posteriormente.

A narrativa e análise de cada uma dessas etapas será disposta da seguinte forma:

1. Começa-se cada etapa com uma breve descrição do programa implantado no período e da contextualização do cenário.
 2. A seguir aponta-se diversos processos que ocorreram no campo da gestão fiscal, considerando os subcampos tributário e financeiro, separando as narrativas sob três perspectivas, denominadas em cada uma das etapas de:
 - “Contexto internacional”,
 - “Contexto nacional” e
 - “Contexto subnacional ESP-Sefaz”, no qual a ênfase é na organização responsável pela gestão fiscal.
- Dentro de cada uma dessas perspectivas segue-se uma linha cronológica para narrar os fatos e acontecimentos e apontar as organizações e espaços sociais que vão moldando as mudanças no campo.
3. Ao final de cada uma das Etapa I a IV expõe-se:
 - a. Síntese, contendo alguns dos elementos que vão influenciando, impulsionando e transformando o campo; composta por cinco subquadros: (1) *inputs* as mudanças; (2) participantes da gestão fiscal; (3) movimentos na área fiscal; (4) normas; e (5) estratégias.
 - b. Figura “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”.
 - c. Figura “Programa, Unidades, Alterações”, referente aos programas, unidades e alguma das alterações da Sefaz que simbolizam processos de mudança organizacional, como a reorganização na sua estrutura funcional e a elaboração

de planejamento estratégico.

Durante toda a narrativa utiliza-se os elementos básicos da TCAE, apontados no referencial teórico, para ir analisando paulatinamente os movimentos do campo no decorrer da descrição dos fatos e acontecimentos de cada etapa. Busca-se assim ampliar o olhar e refletir sobre as dinâmicas de transformação através: dos participantes envolvidos; dos recursos disponibilizados; dos entendimentos e regras compartilhados; das ações estratégicas; da influência do ambiente externo e interno; e do estado em que o campo se encontra em cada etapa (em ebulição, mais estável ou menos estável).

A análise geral compõe o capítulo seis.

São aspectos a serem considerados no decorrer da análise como orienta a TCAE:

1. os atores de um CAE estabelecido compartilham um consenso sobre o que está acontecendo no campo;
2. existem atores que podem ser vistos como possuindo mais ou menos poder e, em geral, todos sabem quem ocupa esses papéis no campo;
3. os atores compartilham as “regras” no campo; e
4. os atores estratégicos individuais e coletivos tem o seu próprio quadro interpretativo que usam para entender o que os outros estão fazendo.

5.1 ETAPA I (1995-2002)

Essa etapa inicia-se em 1995, a partir de uma conjuntura internacional, nacional e subnacional voltada ao ESP-Sefaz, descrita no capítulo anterior, que concentra diversos *inputs* que impulsionaram os processos de transformação no campo da gestão fiscal.

Nesse momento, o quadro financeiro/econômico era desfavorável ao ESP e as estratégias de ajuste de contas públicas que vinham sendo impostas aos entes subnacionais pela União, somam-se às mudanças demandadas na gestão fiscal mundial que, a partir da visualização da necessidade pelos Estados nação, de acompanhar e controlar a expansão do movimento de mercadorias, bens, serviços e do fluxo de capitais, voltavam o olhar às administrações fiscais locais, por serem essas embutidas da capacidade estrutural e legal de acessar, verificar e produzir informações a respeito desse movimento, propondo e adotando medidas para melhorar seu fluxo ou para corrigir suas distorções.

As Secretarias de Fazenda/Tesouro/Finanças/Tributação assumem assim um papel relevante nesse processo, no qual a palavra de ordem, que reverberava em todo sistema, era

“modernizar” os sistemas financeiro e tributário.

Para dar conta dessas mudanças era incentivado, dentre outros:

- i. a digitalização e transparência dos sistemas tributários-econômicos-fiscais;
- ii. a unificação, simplificação e harmonização dos mecanismos tributários;
- iii. a cooperação entre os fiscos.

Alguns mecanismos eram amplamente disseminados para buscar atingir esses objetivos:

- 1) o uso intensivo de tecnologia da informação;
- 2) a capacitação e melhoria dos recursos humanos;
- 3) a troca de experiências, de informações e assistência técnica; e
- 4) a propagação de regras e entendimentos entre as organizações participantes do campo da gestão fiscal.

Para atender essas demandas, estavam sendo planejados e elaborados, em 1995, na Sefaz, os programas paulistas Promocat e Promociaf.

A situação político-administrativa em que se encontrava o governo paulista, sob o recém-eleito governador Mário Covas⁷⁰ do partido PSDB (Partido Social-Democrata Brasileiro), para os exercícios de 1995-1998, era favorável a um alinhamento com a União. O presidente da república também em exercício de primeiro mandato, Fernando Henrique Cardoso, pertencia ao mesmo partido do governador. Os programas de governo de Cardoso e o apresentado por Covas para a eleição de 1994 sintonizavam com as reformas que vinham sendo preconizadas internacionalmente. Para Bianchi (2005), a partir de seu núcleo de governo, que abrangia a Sefaz e a Secretaria de Governo, o Governador Mario Covas criou um plano estratégico para sua gestão de 1995-1998. Para Hanh (1998), a experiência do governo paulista foi influenciada conjuntamente pelos processos demandados de ajuste das contas públicas e pelas iniciativas de reforma administrativa.

Entretanto, não havia disponibilidade financeira, naquele momento, para adoção desses programas de modernização da gestão fiscal. Nesse momento, o BID e outras organizações internacionais já vinham disponibilizando recursos financeiros e técnicos a nível internacional e nacional para esse movimento e a Sefaz aproveita essa disponibilidade.

Então, na busca por prover e gerir recursos para o alinhamento com as diretrizes internacionais preconizadas para as administrações tributárias e financeiras, em 1996, parte em missão junto ao BID uma equipe da Sefaz, dando início a primeira fase de modernização da administração fiscal (BIANCHI, 2005), com o Promocat e o Promociaf. Segundo Côrrea (2000), para a implementação do Promocat, iniciado em novembro de 1995, [...] criou-se uma

⁷⁰ Mário Covas exerceu o cargo de Governador do ESP de 1994 a 2001.

estrutura independente da estrutura operacional da Administração Tributária (p. 115) para viabilizar, planejar e gerenciar projetos a serem enviados ao BID.⁷¹

Assim, a partir dessa relação com o BID, que traz junto toda a conjunção de outros atores que vão subsidiar os recursos técnicos por ela proporcionados, abre-se tanto uma “janela de oportunidades”, como um “caminho de dilemas e ameaças” para a Sefaz. O uso desses termos nesse contexto relaciona-se com diversos fatores, que compreendem cenários nos quais tem que se lidar com: escolhas, preferências, influências, competição, imposição e dominação, numa busca constante do Estado por se ajustar aos novos contextos que vão sendo demandados, manter sua legitimidade e atrair investimentos.

Segundo expõe Faria (2004) é em períodos de transformações intensas que as instituições “são obrigadas a reformular suas regras cognitivas e a rever, aprofundar e refinar seus mecanismos de aprendizagem, para conseguir neutralizar riscos, poder se adequar aos novos ventos e até garantir as condições de sobrevivência” (FARIA, 2004, p. 123).

Como as reformas também eram demandadas nos outros entes subnacionais, esses também passam a buscar recursos financeiros do BID. E em 1996, o MF, representado pelo Confaz, solicitou junto ao BID apoio para concepção e financiamento de um programa nacional de apoio à área fiscal. Nesse mesmo ano, o empréstimo, com garantia do Brasil, é aprovado para o **Pnafe** (Programa Nacional de Apoio à Modernização Fiscal para os Estados Brasileiros). Como expõe Corrêa (2000)⁷²:

Surge no âmbito dos estados brasileiros um questionamento quanto à administração fiscal exercida pelas respectivas secretarias de fazendas. Estabeleceu-se uma discussão para a implantação de processos de reforma, iniciados pela discussão bilateral com o Banco Interamericano de Desenvolvimento - BID que propunha financiar este processo de modernização. Entretanto, essa discussão tornou-se inviável com a participação no processo de quase todos os Estados da Federação. Desta forma, para racionalizar a administração e obter ganhos de escala estabeleceu-se um Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE (CORRÊA, 2000, p. 104).

O Pnafe abrangeu todos os 26 estados da federação e o DF. O objetivo era buscar o equilíbrio financeiro dos entes subnacionais, através da adoção de medidas que visavam o controle de gastos e o aperfeiçoamento da arrecadação, e em projetos que incluíam melhoria da infraestrutura tecnológica e da qualificação de pessoal. Era esperado que com essas medidas o

⁷¹ Os trabalhos de Córrea (2000) e Bianchi (2005) desenvolvem com mais detalhes os fatos e acontecimentos que permeiam o início desses programas e sua implantação na SEFAZ.

⁷² A tese de Carlos Dias Córrea “Modernização da Administração Pública: Uma análise do projeto de reforma da organização tributária no Estado de São Paulo” (2000), analisa o processo de modernização da Administração Tributária a partir do que ocorreu na Sefaz buscando compreender e contextualizar o fenômeno segundo os cânones da “nova Administração Pública” da análise do que ocorre em outros locais, buscando entender o processo de mudança a partir da perspectiva da Teoria da Ação Comunicativa de Jürgen Habermas.

programa funcionaria como um instrumento de recuperação da capacidade de investimento dos Estados brasileiros e de fortalecimento da federação (BRASIL, 2006a).

Na área tributária, direcionava-se a processos de arrecadação, declaração, cadastro, fiscalização, cobrança administrativa e judicial, contencioso administrativo e judicial, atendimento ao contribuinte, legislação e estudos econômico-tributários.

Na área financeira, os processos relacionavam-se ao orçamento, controle financeiro, dívida pública, contabilidade, auditoria e controle interno e sistema integrado de administração financeira.

Também se encontravam dentre os objetivos previstos para o Pnafe, minimizar as disparidades existentes entre as Administrações Tributárias e Financeiras estaduais e propiciar as bases para a integração dos fiscos, contribuindo dessa forma para a obtenção de maior homogeneidade na atuação fiscal (BRASIL, 2006a).

Após a assinatura do contrato, em 1997 é iniciado o Pnafe que passa no ESP a incorporar os programas Promocat I e Promociaf I (BIANCHI, 2005)⁷³.

5.1.1 Contexto internacional - Etapa I: 1995-2002

Para regulamentar a expansão da economia nessa era “globalizada” era visualizada pelos Estados e pelo mercado a necessidade de intensificar a adoção de regras e entendimentos comuns entre os países que participavam do intenso comércio mundial.

Além da organização da OMA em 1994, uma das organizações que desponta nesse contexto é a **OMC - Organização Mundial do Comércio** (*World Trade Organization - WTO*). Essa organização apesar de já ter sido pensada e planejada anteriormente, é criada apenas em janeiro de 1995, durante a Rodada Uruguai⁷⁴, em substituição ao GATT. Sua proposta é de ser uma organização internacional global responsável por tratar das regras do comércio entre as nações. Segundo informações da própria organização a criação da OMC “marcou a maior reforma do comércio internacional desde o fim da Segunda Guerra Mundial” (OMC, 2022). Como expõe o IPEA (2011), a administração do sistema multilateral de comércio, apresenta a partir da criação da OMC “[...] uma diferença fundamental: as normas do GATT restringiam-se ao intercâmbio de mercadorias, já as da OMC cobrem também o comércio de

⁷³ PNAFE (início 1997 – término 2007).

⁷⁴ As negociações da Rodada Uruguai iniciaram-se em 1986 e só foram concluídas em 1993, deixando em aberto questões que geraram controvérsias, como o comércio de produtos audiovisuais e a abertura do setor financeiro (IPEA, 2011).

serviços e o de direitos de propriedade intelectual” (p. 66).⁷⁵

A busca por “regulamentar” como um dos instrumentos governamentais é acentuada nos países membros da OCDE, buscando dar conta das mudanças demandadas para a gestão pública nesse momento, como relatado em documento denominado “Recomendação sobre a Melhoria da Qualidade da Regulamentação Governamental”:

O desempenho do governo está sob pressão. Os sistemas de governança estão se adaptando à transformação global, envolvendo mais cooperação entre os países, intensificação da competição econômica e novas tecnologias. Os déficits orçamentários e as restrições econômicas devem ser geridos, mesmo quando os cidadãos exigem mais medidas para lidar com as questões sociais e ambientais emergentes. Como resultado, os setores públicos devem aprender a fazer mais com menos, de forma diferente e melhor, como observou o Comitê de Gestão Pública da OCDE. (OCDE, 1995, p. 6)

Enquanto vão surgindo organizações responsabilizadas pela adoção de regras e controles da intensa circulação de mercadorias, serviços e capital mundiais os processos de reforma mantinham seu curso.

No Relatório do BM, denominado “Relatório sobre o desenvolvimento mundial 1997 - O Estado num mundo em transformação”, o documento inicia informando que essa publicação é “dedicada ao papel e à efetividade do Estado: o que o Estado deve fazer, como deve fazê-lo e como fazê-lo melhor num mundo que se está transformando rapidamente” discorre sobre os mecanismos de reforma dos Estados e “oferece uma estrutura para guiar esses esforços” (BM, 1997).

Dentre as várias indicações contidas nesse documento do BM cabe aqui a citação de uma delas em especial, que corrobora com a relação entre a Sefaz e o BID, destacando a criação do vínculo com os processos de reforma, através de cooperação e imposição, que ocorre a partir da disponibilização pelos organismos internacionais de recursos financeiros, experiências e assistência técnica:

Há quatro maneiras pelas quais os organismos internacionais podem ajudar a sustentar a reforma. **Primeiro**, podem dar importante **assistência técnica** sobre o que fazer e o que evitar. Essa assistência em geral é valiosa, especialmente para os Estados menores, que não têm recursos internos para atender a todas as questões técnicas. Mas há de ser **complementada por técnicos locais**, capazes de adaptar as reformas às condições e instituições do país.

...

Segundo os organismos internacionais podem proporcionar um rico cabedal de **experiências de diversos países** sobre uma ampla gama de questões. Muitas vezes,

⁷⁵ Como expõe OLIVEIRA (2006, p. 52): “Em abril de 1994 os representantes das partes contratantes do GATT assinam a Ata Final da Rodada Uruguai, em Marraqueche. Provavelmente, a principal novidade trazida pela Ata foi a criação em bases concretas da Organização Mundial do Comércio (OMC), primeira instituição, de fato, responsável pelo trato das questões relativas ao comércio internacional. Fechava-se, assim, uma lacuna nunca muito bem preenchida na ordem internacional do pós-guerra, quando a OIC não entrou em funcionamento”.

por terem funcionários de várias partes do mundo, podem **oferecer especialistas** com experiências diferentes. Em **terceiro** lugar, a **assistência financeira** que esses organismos proporcionam pode ajudar os países a suportar o doloroso período inicial da reforma, até que os benefícios comecem a surgir. **Quarto**, podem proporcionar aos países um mecanismo para **assumirem compromissos externos, tornando difícil retroceder no processo reformador** [...] (BM, 1997, p. 15, grifo nosso)

As administrações públicas, de vários países, passaram a se submeter a um processo de reformas, buscando adaptar seu perfil e suas capacidades a esse novo Estado. Estas reformas pregavam a passagem do antigo modelo da administração pública burocrática para uma administração gerencial, baseando-se em oito princípios: desburocratização, descentralização, transparência, *accountability*, ética, profissionalismo, competitividade e enfoque no cidadão (PIMENTA, 1998).

Esses processos de reformas incluíam movimentos direcionados às áreas fiscais.

Mesa e Mosqueira (2021) ressaltam que, as mudanças na gestão fiscal na América Latina miraram nas reformas ocorridas na gestão financeira e tributária pública de países da OCDE que ocorreu na década de 1980, para as quais era demandada a transformação e o fortalecimento institucional dos Ministérios e das Secretarias de Fazenda, Finanças, Tesouro, Crédito Público e Economia.

No Relatório do BID para a América Latina - 1997, dentre os processos reformistas encontravam-se incluídos, a criação de ferramentas para consolidar a estabilidade fiscal, o fortalecimento do papel das instituições orçamentais para atingir esse objetivo, e a promoção de arranjos institucionais visando promover um desempenho fiscal compatível com o crescimento. Já em relatos do BM, também desse ano, é reconhecido como fundamental fortalecer as instituições fiscais e propunham, aprimorar essas instituições, criar medidas visando assegurar a estabilidade fiscal dos governos subnacionais, buscar um orçamento equilibrado, e fortalecer a arrecadação de impostos (MESA; MOSQUEIRA, 2021).

Nesse período as próprias instituições existentes, protagonistas de movimentos de mudanças, vão adaptando-se ao novo cenário e novas organizações surgem.

Visualizando a necessidade de fortalecer a troca de experiências e informações entre as administrações tributárias, durante a 3ª Conferência das Administrações Tributárias dos Países da Europa Central e Oriental e do Báltico, realizada em Varsóvia, em 1996, é criada a **Iota - Organização Intra-Européia das Administrações Tributárias** (*Intra-European Organisation of Tax Administrations*), uma organização intergovernamental, sem fins lucrativos, cujo objetivo é fornecer aos seus membros uma plataforma de troca de experiências e melhores práticas sobre questões ligadas às administrações tributárias.

Em 1997, ocorre reforma do estatuto do CIAT, na sessão administrativa da 31ª

Assembleia Geral da Argentina, sendo alterada a denominação de “Centro Interamericano de Administradores Fiscais” para “Centro Interamericano de Administrações Tributárias”. Assim, a adesão passa a ser composta pelos países e não mais pelos diretores de impostos, permitindo assim a consolidação do CIAT como organismo público internacional (CIAT, 2017).

Nesse mesmo ano é lançada a primeira versão do “Modelo de Código Tributário do CIAT”. A elaboração desse código era embasada na ideia de que, para implementar reformas tributárias havia a necessidade de dar efetividade a um Sistema de Administração Tributária. Esse sistema compreendia as administrações tributárias, o tesouro, os tribunais administrativos e os tribunais judiciais. Para atender a esse sistema dito “modernizado”, buscava-se o fortalecimento das instituições fiscais e a melhora de seu desempenho, preconizados desde as propostas e movimentos de reformas fiscais dos anos 1980, iniciados nos países da América Latina (CIAT, 2015).

Medidas reformistas que incluíam movimentos direcionados às áreas fiscais continuavam a acontecer e, em 1998, a Cepal propôs um novo pacto fiscal para a América Latina, que visava,

[...] i) a produtividade (eficiência e qualidade) dos gastos público; ii) **transparência fiscal** e prestação de contas para proteger o desenvolvimento da política fiscal; iii) **descentralização fiscal e política fiscal local**, em particular, de acordo com as disposições instituições dos países com as maiores economias da região (Argentina, Brasil e México); iv) os efeitos redistributivos da política fiscal num contexto de promoção da equidade, e v) o **fortalecimento das instituições fiscais**, chave nos processos democráticos que estavam desenvolvendo-se em toda a região. (CEPAL, 1998 *apud* MESA; MOSQUEIRA, 2021, p. 14/15, grifos nossos)

A busca por medidas de adoção de transparência e responsabilização na área fiscal-econômica-financeira são temas que se tornam relevantes no decorrer dos anos 1990. Essa transparência também é buscada para melhorar as regras tributárias internacionais.

Considerando a existência de fatores interconectados como a intensificação do processo de globalização, a mobilidade dos fluxos de capitais e das empresas multinacionais⁷⁶, Correia Neto et al (2019) apontam que esse período é marcado pelo desafio de tributar localmente rendas cada vez mais globais, ressaltando que tais fatores,

[...] criam condições favoráveis à adoção de medidas de planejamento tributário internacional para transferência de lucros para localidades com pouca ou nenhuma carga fiscal, fazendo da tributação da renda um desafio complexo, a demandar atuação internacional coordenada. Essa tendência não é propriamente novidade no debate

⁷⁶ Segundo aponta Castells (1999), os investimentos estrangeiros diretos (FDI) que aumentaram quatro vezes entre 1980 e 1995, mais aceleradamente do que a produção e o comércio mundial, são associados “à *expansão das empresas multinacionais como principais produtoras da economia global*”. As multinacionais são a principal fonte de FDI e representam dois terços do comércio mundial, “*incluindo nessa fração um terço do comércio entre filiais do mesmo grupo empresarial*” (p. 159/160).

internacional. Os efeitos da globalização e também da tecnologia em relação à tributação da renda das corporações já despertam, há algumas décadas, a atenção de nações e organismos internacionais. (CORREIA NETO, RODRIGUES AFONSO, FUCK, 2019, p. 147)

Considerando os desafios da implementação de políticas tributárias numa era globalizada e vislumbrando a necessidade de trabalho conjunto dos administradores tributários, em 1997 é criado o **FSM - Fórum de Gestão Estratégica** (*Forum on Strategic Management*) pela Comissão de Assuntos Fiscais da OCDE (OCDE, 2004). Os debates sobre a criação de regras conjuntas para controlar a tributação do comércio eletrônico e a utilização de planejamento tributário internacional como mecanismo de burlar a cobrança de imposto sobre o lucro das corporações multinacionais vem se acentuando (AFONSO *et al.*, 2019)

Em 1998 é realizada uma primeira análise dos paraísos fiscais e regimes preferenciais nocivos sendo elaboradas medidas para lidar com a situação estabelecidas no “Fórum de Práticas Tributárias Nocivas”. Como a OCDE apresenta na linha do tempo sobre "Cooperação Fiscal", descrita em seu site institucional (www.oecd.org), a organização desde 1988 se engaja em ações que visam o combate à elisão fiscal, buscando medidas para propiciar um ambiente tributário mais transparente e para enfrentar desafios tributários da digitalização da economia (OCDE, 2020).

Estudos voltados para a elisão e a evasão fiscal se intensificam e a OCDE busca desenvolver um relatório com práticas para prevenir a concorrência fiscal prejudicial, que resultou em 1998 na publicação do relatório “Concorrência tributária prejudicial - uma questão global emergente (*Harmful Tax Competition - an Emerging Global Issue*)”. Nesse documento era recomendado a intensificação de cooperação internacional entre os países, sendo ressaltada a troca de informações como relevante para identificar um paraíso fiscal ou um regime fiscal preferencial. Seguindo essas ideias estavam sendo traçados caminhos para a criação de um fórum global para discussões (OLIVEIRA, 2012).

Ainda nesse relatório, a OCDE alerta para os efeitos da concorrência sob a forma de práticas prejudiciais que distorcem padrões de comércio e investimento, corroendo as bases fiscais nacionais e transferindo parte da carga tributária para bases fiscais menos móveis, como o trabalho e o consumo. E na busca por construir regras para serem disseminadas no campo, os membros da OCDE desenvolveram um trabalho sobre "Diretrizes sobre Regimes Tributários Preferenciais Prejudiciais" para desencorajar tanto os paraísos fiscais quanto os regimes fiscais preferenciais prejudiciais. Tais diretrizes eram propagadas aos países membros e estendidas em diálogos com os países não membros (OCDE, 1998).

Nesse período que permeia meados de 1990 diversas crises financeiras sucessivas

ocorreram, Crise do México (1994), Crise da Ásia (1997), Crise da Rússia (1998), Crise Brasileira (1999)⁷⁷, Crise Argentina (2000) e Crise da Turquia (2002). Silva (2010) aponta como resultado das crises uma contração dos fluxos financeiros, percebido principalmente nos países em desenvolvimento, com adoção de políticas macroeconômicas restritivas⁷⁸.

Segundo Bresser-Pereira (2010) definir e medir crises financeiras é sempre problemático, no entanto denota que sua incidência e frequência aumentaram muito.

Destacamos essas crises financeiras, mas sem descaracterizar outros fatores que influenciaram acentuadamente o cenário mundial do período, que vão implicar em movimentos nas áreas financeiras e tributárias, como a crise denominada “Bolha da Internet”⁷⁹, de 1994-2000 e o ataque terrorista aos EUA de 11 de setembro de 2001⁸⁰.

Assim, em resposta ao cenário que demandava adoção de medidas regulatórias apontam-se alguns dos movimentos que foram sendo adotados.

Em 1998, foi lançado pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), um “Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal”. Esse código é o marco de um programa voluntário de avaliações da transparência fiscal.

Em 1999 outro espaço social prolifera o **G20**⁸¹. Sua criação foi recomendada por ministros da área econômica, que representavam um grupo dos gestores de finanças das sete maiores economias do mundo, o G7⁸², considerando a importância dos países emergentes no mercado financeiro internacional e a possibilidade de serem também vetores de crises

⁷⁷ De acordo com Oliveira (2010) “[...] em 1998, depois da decretação da moratória russa, seria a vez de o Brasil tornar-se a ‘bola da vez’ dos especuladores globais e os ‘pés de barro’ do Plano Real, em sua primeira fase, ruírem ante suas investidas. Falido, o país teve de render-se aos braços do FMI, descortinando uma nova realidade para a política fiscal que reforçaria o papel do sistema tributário como mero produtor de superávits fiscais primários” (p.46).

⁷⁸ Segundo Silva (2010) as concepções sobre as crises financeiras numa visão pós-keynesiana e neoclássica são distintas, pautados na diferença entre o ambiente em que se encontram e o modo de tomada de decisão dos agentes nos mercados financeiros. Assim, “[...] para a teoria neoclássica os mercados financeiros são considerados ‘eficientes’ e crises financeiras ‘anomalia’, ao passo que para a teoria pós-keynesiana os mercados financeiros são inerentemente instáveis e a ocorrência de crises financeiras é um fenômeno natural do sistema capitalista” (p.17).

⁷⁹ A “bolha da internet” ou “empresas ponto com”, caracterizou-se por uma elevada alta das ações de empresas de tecnologia e comunicação (TIC), durante o período de 1994-2000, causando uma supervalorização rápida e artificial de ativos financeiros sem valor real para sustentar a especulação do mercado, que estourou nos anos 2000.

⁸⁰ Além do intenso crescimento do comércio mundial no fim do século XX que já demandavam maiores medidas de controle na área de aduanas, “[...] os ataques terroristas às Torres Gêmeas do World Trade Center, em 11 de setembro de 2001, nos Estados Unidos, acirraram a preocupação em relação à segurança da cadeia de abastecimento internacional, pois ficou evidente que o Comércio Exterior funciona como uma importante porta de entrada para o terrorismo global.” (BRASIL, 2022i, p. 13)

⁸¹ Segundo site institucional do G20 esse foi fundado “[...] após a crise financeira asiática como um fórum para os Ministros das Finanças e Governadores dos Bancos Centrais discutirem questões econômicas e financeiras globais.”

⁸² O G7 era um grupo composto de sete membros até 1997, quando a Rússia foi convidada a participar como membro e não apenas como observadora. Em 1998 a Rússia oficializa sua participação na primeira cúpula como G8. Posteriormente em 2014, foi excluída e o grupo volta a ser G7.

financeiras globais. Assim, com a formação do G20, outros países como Brasil, Argentina, China e Índia, além de EUA, Japão, França, Reino Unido, Alemanha, Itália e Canadá, passaram a fazer parte das principais discussões sobre estabilidade financeira internacional (NOGUEIRA; THORSTENSEN, 2020).

Em 2000 é elaborado o primeiro relatório da OCDE que solicita maior acesso das informações bancárias pelas autoridades fiscais, sendo publicado o informe "Melhoria do Acesso às Informações Bancárias para Fins Fiscais". Nesse ano, também é divulgada a primeira lista de paraísos fiscais pela OCDE, com objetivo de identificar e eliminar globalmente práticas fiscais prejudiciais que impedem governos de cobrar sua parcela justa de impostos, sendo criado o "**Fórum Global sobre Transparência e Troca de Informações para Fins Fiscais** (*Global Forum on transparency and exchange of information for tax purposes*)" (OCDE, 2020; 2022c; 2022d) e posteriormente viria a ser denominado de **Fórum Global** (*Global Forum*).

No ano de 2001, o "Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal" do FMI é disponibilizado através da primeira versão do "Manual de Transparência Fiscal". Esse manual segue em módulos nos "Relatórios sobre a Observância de Normas e Códigos" (*ROSC - Reports on the Observance of Standards and Codes*). O objetivo desses relatórios era buscar verificar pontos fortes e vulnerabilidades das finanças públicas de um determinado país a fim de apontar prioridades no fortalecimento de suas instituições fiscais, para contribuir com a supervisão dessas, ao identificar e ressaltar os principais riscos fiscais (FMI, 2007).

Durante a celebração da 35ª Assembleia Geral do CIAT em Santiago do Chile, em 2001, países europeus, que já vinham fazendo trabalhos com o CIAT, solicitaram participação como membros e foram aceitos. A relação com países europeus foi ainda mais consolidada, tendo aumentado com missões permanentes da Espanha e da França no CIAT, na Cidade do Panamá. As atividades do CIAT aos países membros compreendiam: atividades internacionais, estudos fiscais, informações e publicações, formação e cooperação técnica, sendo considerado um dos fóruns internacionais mais importante para o intercâmbio de experiências, discussão e análise da problemática da administração fiscal entre seus países membros e países membros associados (CIAT, 2005).

Nesse momento, em 2001, surge uma discussão não acadêmica em torno da proposta para criação de uma Organização Tributária Internacional (ITO). Essa seria administrada pela ONU. Os seus objetivos seriam: ajudar as nações a coletar e divulgar informações sobre políticas fiscais; ajudar os governos a tributar os cidadãos emigrantes que trabalham em outros países; e, obrigar os estados membros a compartilhar dados fiscais. Também poderia oferecer assistência técnica, ser um fórum para o desenvolvimento de normas tributárias internacionais

e arbitrar disputas internacionais sobre questões tributárias (SAWYER, 2004).

Em 2002 é proposta a criação de um grupo de diálogo internacional sobre questões tributárias durante a Primeira Conferência Internacional sobre Financiamento ao Desenvolvimento. O **ITD - Diálogo Fiscal Internacional** (*International Tax Dialogue*) parte da iniciativa do FMI, OCDE e BM, em resposta também ao apelo do Financiamento para o Desenvolvimento de Monterrey, e tem como propósito incentivar e facilitar a discussão de questões fiscais entre fiscais nacionais, organizações fiscais regionais, organizações internacionais e outras partes interessadas (CIAT, 2011; ITD, 2022).

O Fórum de Gestão Estratégica da OCDE é transformado em 2002 no **FTA - Fórum de Administração Tributária** (*Forum on Tax Administration*). Esse fórum reúne administrações fiscais de países avançados e emergentes, abrangendo todos os membros da OCDE e do G20, tendo por objetivo discutir tendências globais e desenvolver ideias de melhorias para as administrações tributárias (OCDE, 2004).

Outras iniciativas que permeiam a construção desse novo olhar à gestão fiscal foram sendo incentivadas. Uma delas é a disseminação de programas voltados à educação fiscal⁸³, que tinham por propósito incentivar uma maior consciência tributária entre os cidadãos.

Como exemplo pode-se citar os programas de educação fiscal que passam a ser incluídos como planos de trabalhos das administrações tributárias da América Latina. Em cada região esses trabalhos tiveram distintos alcances e períodos de início que despontam no período da “Etapa I” desse estudo.

O Brasil apresenta um dos programas mais antigos, que começa a ser construído em 1996, o PNEF - Programa Nacional de Educação Fiscal⁸⁴, seguido da Argentina, em 1998 com o *Programa de Información Fiscal*, do México, em 2001, através do Programa de Civismo Fiscal e do Equador em 2002, com o Programa de Cultura Tributaria, cujas instituições responsáveis eram respectivamente: Escola de Administração Fazendária (ESAF); *Administración Federal de Ingresos Públicos*; *Servicio de Administración Tributaria de México* e *Servicio de Rentas Internas* (RIVILLAS; BALTAZAR, 2015).

Esse movimento internacional de incentivo à gestão fiscal continuou e seus efeitos

⁸³ Educação tributária é “um processo de ensino e aprendizagem que tem como objetivo fomentar uma cidadania ativa, participativa e solidária, mediante a compreensão tanto dos seus direitos fiscais, especialmente a gestão adequada dos gastos públicos por parte dos governantes, bem como de suas obrigações, de maneira específica o dever fundamental de pagar impostos” (RIVILLAS; BALTAZAR, 2015).

⁸⁴ Dentre os objetivos do PNEF estão: sensibilizar a população quanto à função sócio-econômica dos tributos e sua estrutura de cobrança no Brasil; conscientizar os cidadãos quanto à importância de sua participação no acompanhamento da utilização dos recursos públicos e na preservação do patrimônio público; favorecer o cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelos contribuintes; e harmonizar a relação Estado x Sociedade (SÃO PAULO, 2005).

reverberaram e foram levados adiante, conforme as diretrizes de cada momento.

Conforme dados do BID (2002) a América Latina e o Caribe adotaram políticas e fizeram ajustes para buscar contornar a difícil situação econômica que ocorre a partir de diversas crises mundiais. Somou-se a desaceleração da economia provocada pelas crises, o ataque terrorista de 11 de setembro nos EUA. As crises e a retração ocorrida em países como EUA, Europa e Japão, também impactaram na desaceleração econômica na América Latina e Caribe. Em 2001, o BID aprovou empréstimos e garantias para a região, que foram considerados no período, o terceiro nível mais alto de desembolsos do programa regular de empréstimos desse banco.

Ainda de acordo com as informações do BID, o mesmo passou a representar, desde o começo de 1990, a maior fonte de crédito multilateral para o desenvolvimento da região, tendo fornecido ajuda para o alívio da dívida de alguns países da região, parte da iniciativa denominada “Alívio da dívida de países pobres muito endividados”, aprovando transações de apoio à pequena e média empresa, e proporcionando apoio e assistência técnica para a integração das Américas, com objetivo de incentivar uma zona de livre comércio sub-regional (BID, 2002).

Os programas de financiamento do BID foram direcionados também à reforma e modernização do Estado, compreendendo programas voltados a: reforma do sistema judiciário, gestão pública, descentralização e reforma fiscal (BID, 2002).

Esse movimento de promoção de reforma e modernização é contínuo, mas segundo Vivares (2013), os BRD passam a ter que repensar a partir de 2000 suas formas de atuação,

[...] quando as instituições financeiras internacionais maiores estão atrasadas em seus esforços para lidar com as consequências da globalização neoliberal e os Estados altamente comprometidos com a construção de respostas regionais, os BRDs enfrentam o desafio de ajustar suas missões e visões de desenvolvimento a novas realidades (p. 13/14).

Esse cenário de mudanças, que vai reverberar na reflexão do papel das políticas em curso, vem na esteira de movimentos transnacionais “antiglobalização” ou denominados “altermundialistas” que contestavam as políticas neoliberais pregadas nessa nova fase do capitalismo. Além de vários movimentos sociais de protesto contra essas políticas houve também a busca por espaços que pudessem auxiliar na reflexão dos rumos a serem adotados (HADDAD, 2020).⁸⁵

⁸⁵ HADDAD (2020) explana sobre alguns desses movimentos: “Em 30 de novembro de 1999, mil manifestantes bloquearam as ruas de Seattle, nos Estados Unidos, por ocasião da reunião da OMC, para protestar contra suas políticas, provocando a suspensão do encontro. As mobilizações se espalharam quando das reuniões do FMI, do

Como corrobora Arias (2018) esses movimentos em oposição à financeirização da economia e das políticas neoliberais ocorreram em vários países sedes dos encontros das organizações internacionais. Essa autora destaca ainda o envolvimento de uma organização nesse processo, a **Attac - Associação pela Tributação das Transações Financeiras e para o Apoio aos Cidadãos** (*Association pour la Taxation des Transactions Financières pour l'Aide aux Citoyens*). Essa organização criada em 1998, na França, com propostas de debater a criação de um imposto mundial sobre a movimentação do capital no mercado financeiro, ficou conhecida após a manifestação de Gênova, durante o encontro do grupo dos sete países mais ricos e a Rússia (G-8), e sua atuação foi expandindo-se depois para outros países. Diante desses movimentos surgiu em 2000, a ideia da realização de um Fórum Social Mundial em contraponto ao Fórum Econômico Mundial, realizado desde 1971, em Davos, na Suíça (HADDAD, 2020).

Enquanto isso, no decorrer desse período de 1995 a 2002, em que estava em curso tanto a propagação de políticas neoliberais como sua contestação, os programas nacionais voltados a área fiscal mantêm seu curso.

Nos programas que passam a ser financiados pelo BRDs eram disponibilizados recursos financeiros e técnicos, que envolviam os BRDs e instituições técnicas. Como exemplo cita-se o caso do BID.

Para a disponibilização de recursos técnicos para os programas fiscais nacionais, o BID contou também com apoio do CIAT, na promoção de cursos, seminários, oferecimento de materiais educativos, boletins informativos, dentre outros, conforme apontado em documento técnico do CIAT (CIAT, 2005).

Por sua vez, o CIAT também contava, para a execução de seus trabalhos com a cooperação de outras organizações como: BM, FMI, **IEF - Instituto de Estudos Fiscais** (*Instituto de Estudios Fiscales*) da Espanha e outros.

O apoio fornecido por organismos multilaterais abrangia, no nível nacional, parceria com as instituições de estudo e treinamento, ligadas aos Ministérios de Fazenda e Secretárias de Fazenda, como pode-se citar de exemplo a Esaf, no Brasil e o IEF, na Espanha.

O IEF foi criado em 2000 vinculado ao Ministério da Fazenda e Função Pública da Espanha. É uma organização autônoma com funções de: pesquisa, estudo e assessoria econômica e jurídica, em questões relacionadas às receitas e despesas públicas; capacitação de funcionários públicos; desenvolvimento de cursos de formação; desenvolvimento de relações

Banco Mundial, das cúpulas da União Europeia, do G-8, da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), da OMC e do Fórum Econômico Mundial, em várias partes do mundo. Chamados, inicialmente, de altermundialistas (ou movimento antiglobalização), esses protestos tiveram como auge a reunião do G-8, na cidade de Gênova, em julho de 2001 [...]” (p. 3).

de coordenação e cooperação com outros centros, institutos, escolas de Administração Pública, Universidades, nacionais e internacionais, no campo de estudos e pesquisas sobre sistemas tributários e gastos públicos; formação e aperfeiçoamento de pessoal com funções administrativas; e edição e difusão de publicações. Seus beneficiários são o MF, outros Ministérios, órgãos públicos e instituições nacionais e internacionais (IEF, 2022)⁸⁶.

Alguns dos projetos financiados pelo BID, para as administrações tributárias da América Latina⁸⁷, que contaram com a cooperação e assistência técnica do CIAT podem ser exemplificados:

- a) 1996-1998 - *Proyecto de Fortalecimiento de los Centros de Capacitación de las Administraciones Tributarias de los Ministerios de los Países Prestatarios Miembros del BID y del CIAT*. Países: Argentina, Bolívia, Brasil, Colômbia, Costa Rica, Chile, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicarágua, Panamá, Peru, Paraguay, Rep. Dominicana, Uruguay y Venezuela;
- b) 1998-1999 - *Programa de Apoyo a la Institucionalización de la AFIP – Sistema de Información. Base de Datos para la Dirección de Estudios. Fortalecimiento de la Administración Tributaria y del control del comercio exterior del país*. País Argentina;
- c) 2002-2004. *Proyecto de Complementación e Integración de Sistemas de Apoyo a la Gestión Tributaria del SII de Chile*. País Chile.
- d) 1999-2000. *Programa de Gestión de la Cobranza*. País México (CIAT, 2005).

Junto a essa disseminação de conhecimentos, experiências vão sendo trocadas entre os participantes e as regras e diretrizes da agenda vão sendo propagadas pelo campo.

A busca das organizações por consolidar sua posição no campo fiscal, ser reconhecida e expandir sua atuação também são movimentos a serem pontuados.

Durante apresentação na 34ª Assembleia do CIAT, em 2000, Del Giudice (2000)⁸⁸ destaca o importante papel do CIAT nos trabalhos de assistência técnica voltados à área fiscal, que ocorre desde sua criação, e propõe, no novo contexto que se desenrola nessa arena, uma presença mais ativa dessa organização nas suas discussões, através da participação em

⁸⁶ No âmbito internacional o IEF colabora com a OCDE oferecendo cursos em matéria tributária a membros da União Europeia, mas concentra seus esforços na Ibero América (IEF, 2022).

⁸⁷ Outros projetos que contaram com cooperação e assistência técnica do CIAT são descritos no documento: El CIAT: una organización de cooperación internacional (CIAT, 2005).

⁸⁸ Michele Del Giudice, Conselheira em Assuntos Fiscais Internacionais do Ministério de Finanças da Itália, durante a 34ª Assembleia Geral do CIAT - *Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio – Escenarios y Estrategias* (DEL GIUDICE, 2000).

encontros internacionais voltando-se para a busca de soluções para problemas nacionais pontuais, e no enfrentamento dos problemas “que impedem uma coordenação mais estreita no domínio da fiscalidade internacional” (p. 9). Ressalta ainda o papel dos protagonistas nesse campo, citando como exemplo a OCDE.

A OCDE consolidou definitivamente um papel "protagonista" no aprofundamento e na procura de soluções na área fiscal alargada, alargando o âmbito das suas próprias investigações na Europa e no mundo, mantendo relações sólidas com outras organizações internacionais que dizem respeito a questões diversas ou distantes áreas geográficas como a "Organização Intra-Europeia de Administrações Fiscais" (IOTA), a Associação das Nações do Sudeste Asiático (ASEAN) e a Cooperação Econômica Ásia-Pacífico (APEC). Por outro lado, o próprio CIAT, desde há alguns anos, vem estabelece uma relação privilegiada com aquela organização internacional, tendo em conta o papel fundamental que a OCDE tem assumido não só na coordenação das atividades de cooperação no setor económico, mas também na elaboração de políticas de carácter supranacional como as já foram referidas anteriormente (sobre o sigilo bancário e a concorrência fiscal desleal) que contribuem decisivamente para o reforço da cooperação administrativa no âmbito fiscal [...] (DEL GIUDICE, 2000, p. 8)

5.1.2 Contexto nacional - Etapa I: 1995-2002

O Brasil assume um papel evidente no contexto de financiamento multilateral para o desenvolvimento, apresentando-se como um dos principais destinos dos financiamentos do BID (COSTA *et al.*, 2013).

Os financiamentos do BID ao Brasil, nas décadas de 1990 e 2000, se concentraram nos setores de transporte, água e saneamento, mercado financeiro, energia e modernização do estado (COSTA *et al.*, 2014), sendo que a partir da estabilização monetária, com a introdução do Plano Real (1994), apresentaram uma acentuada elevação de seus fluxos financeiros (COSTA *et al.*, 2013). A estratégia do BID de reforma e modernização do Estado vem de encontro ao tema deste estudo. No período de 1995 a 1997, a estratégia adotada pelo BID abrangia:

- a reforma e modernização do Estado nação e dos entes subnacionais;
- a reforma e modernização da infraestrutura produtiva e
- a melhoria dos níveis de desigualdades do Estado.

O período compreendido entre 1990 e 2002, apresentou reformas de cunho neoliberal e gerencialista, sendo marcado pela “estabilização econômica, o ajuste estrutural e a abertura econômica” como constata Costa (2008). Alguns reformadores creem que parte destas transformações já haviam se iniciado no governo Sarney (1985-1990). Outros acreditam que a ruptura com relação aos governos anteriores ocorre a partir do “Plano Diretor da Reforma do

Aparelho do Estado (PDRAE)”, na primeira gestão do presidente Fernando Henrique Cardoso (1995-1998)⁸⁹, comandado por Luiz Carlos Bresser-Pereira⁹⁰ à frente do **Mare - Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado** (1995-1998).

Segundo Bresser-Pereira (1999) esta reforma visava substituir a administração pública burocrática da época, emaranhada por práticas clientelistas ou patrimonialistas, por uma administração pública gerencial⁹¹, adotando princípios da nova gestão pública (*new public management*), mas não se tratava de uma reforma de cunho neoliberal. Segundo esse autor apesar de na época as reformas neoliberais estivessem sendo implementadas é equivocada a ideia de que a Reforma Gerencial do Estado de 1995 fosse uma dessas. Relata que o FMI era responsável pelos ajustes estruturais, enquanto o BM estava encarregado pelo Ocidente de implantar as reformas neoliberais (BRESSER-PEREIRA, 2017).

Conforme consta nos Cadernos Mare, após a elaboração do PDRAE, surge necessidade de implantar um amplo “Programa de Modernização do Poder Executivo Federal”⁹², para o qual seria conveniente contar com assistência técnica e financiamento externos, sendo solicitado ao BID, pelo Diretor da **Agência Brasileira de Cooperação (ABC) do Ministério das Relações Exteriores (MRE)**⁹³, a inclusão de uma proposta na carteira de projetos no âmbito do Fundo de Operações Especiais para apoio ao programa (BRASIL, 1998).

Em 1995, funcionários do BID realizaram diferentes missões ao Brasil, com objetivo de dimensionar o valor a ser financiado para apoiar a elaboração desse Programa de Modernização, sendo assinada no fim de 1996, a carta-convênio da Cooperação Técnica Não-Reembolsável

⁸⁹ Fernando Henrique Cardoso, antes de ser eleito presidente, ocupou o cargo de Ministro de Estado das Relações Exteriores, Itamaraty, de outubro de 1992 a maio de 1993, e Ministro da Fazenda, de maio de 1993 a março de 1994, ambos no Governo Itamar Franco. Segundo texto de Loureiro *et al* (1998, p. 50), “[...] cabe lembrar que se, historicamente, os ministérios da Fazenda ou das Finanças constituem, junto com os do Exército/Polícia e a Justiça, o núcleo central dos Estados liberais (Cf. Tilly, 1975), esses ministérios ou seus similares transformaram-se atualmente em agências dominantes na estrutura estatal, em razão do imperativo fiscal que guia os governos em praticamente todo o mundo”. Os autores ainda expõem: “No países latino-americanos, a centralidade política dos ministérios da Fazenda é ainda mais evidente. A crise fiscal e a inflação dos anos 80 e 90 configuraram uma era sob o signo da urgência econômica. A importância do posto de ministro da Fazenda e de toda a equipe econômica que gira em sua volta nesses países de sistema presidencialista é ainda mais evidente[...]”. Fernando Henrique Cardoso foi presidente do Brasil em dois mandatos consecutivos (1995-2002).

⁹⁰ Bresser-Pereira ocupou o cargo de Ministro da Fazenda de abr. a dez. 1987.

⁹¹ Bresser-Pereira (2017) discorre que, apesar de na época as reformas neoliberais estivessem sendo implementadas é equivocada a ideia de que a Reforma Gerencial do Estado de 1995 fosse uma dessas reformas.

⁹² Na 14ª Reunião do “Grupo de Especialistas do Programa das Nações Unidas em Administração Pública e Finanças”, realizado em Nova York em 1998, Carlos César Pimenta, o secretário de logística e projetos especiais do Mare e responsável pela direção geral do “Programa de Modernização do Poder Executivo Federal” financiado pelo BID, aponta como causas da aceleração da transformação do Estado o processo de integração econômica e o crescente uso de tecnologia da informação (PIMENTA, 1998).

⁹³ Segundo site institucional (<http://www.abc.gov.br/sobreabc/introducao>), acessado em março de 2023, a ABC do MRE “foi criada em 1987 para planejar, coordenar, negociar, aprovar, executar, acompanhar e avaliar, no âmbito nacional, programas, projetos e atividades de cooperação humanitária e técnica para o desenvolvimento em todas as áreas do conhecimento, do País para o exterior e do exterior para o País, sob os formatos bilateral, trilateral ou multilateral”.

n.º ATN/SF-5377-BR entre o Mare e o BID, que prévia a contratação de consultores, de empresas, a aquisição de equipamento, a elaboração de documentos e a realização de seminários relacionados com sua formulação. (BRASIL, 1998).

Com a visão voltada ao ajuste das contas públicas, que buscava além do controle e redução de gastos, a melhora da arrecadação de receitas e redução da sonegação de tributos, ao final de 1995, é aprovado pelo BID um empréstimo de Cooperação Técnica (888/OC-BR), voltado para a modernização tecnológica e fortalecimento da capacidade gerencial da SRF que foi assinado em março de 1997 (BRASIL, 1998). O programa de modernização tinha por objetivos específicos: reduzir custos e melhorar o controle da gestão administrativa; desenvolver os recursos humanos; aperfeiçoar os sistemas tecnológicos; melhorar atendimento ao cidadão; e a melhorar a comunicação entre governo e sociedade, para a realização da reforma.

Esse programa ocorre em paralelo ao Pnafe, programa voltado aos Estados e DF, descrito no início dessa Etapa I. Após a assinatura do contrato de empréstimo da União com o BID, as Secretarias de Fazenda dos Estados manifestavam seu interesse em desenvolver os projetos de cooperação junto à Agência Brasileira de Cooperação e ao PNUD e apresentavam seus programas para aprovação. Os contratos com os fiscos estaduais foram assinados entre 1997 e 1998. O MF também solicitou o empréstimo dentro desse programa para a Coordenação do Pnafe.

Dois componentes principais são definidos no projeto do Pnafe: um que compreende a assistência técnica e a coordenação, e outro, que se refere à avaliação dos projetos e a verificação dos recursos a eles destinados. Para isso, são criadas unidades de coordenação que faziam parte das ações de implementação do PNAFE.

A **UCP - Unidade de Coordenação do Programa**, do programa Pnafe, foi a primeira a ser constituída, constituída pela Portaria MF nº 248/1996, era responsável pela coordenação nacional, ficando junto ao MF. Em cada uma das 27 administrações fiscais dos Estados e do DF foram criadas **UCE - Unidade de Coordenação Estadual**, no decorrer da implantação dos programas, para controle e gestão pela União e pelo BID. E, também nos entes subnacionais, foram criadas as **UEE - Unidade Estadual de Enlace** com objetivo de responder pela operação do sistema e efetuar o intercâmbio de informações com as demais administrações tributárias. As atividades dessas unidades são previstas nas portarias que as regulamentam, como previsto no Regulamento Operacional do Programa (ROP)⁹⁴.

⁹⁴ O ROP é um documento que descreve os objetivos, os componentes, as ações prioritárias, os mecanismos de monitoramento e avaliação e os procedimentos de auditoria dos Programas, sendo um instrumento de adesão

Nos processos de mudanças que vão sendo demandados para o campo fiscal, vários participantes são convocados a participar para estruturar e auxiliar nos programas de modernização.

Assim, para cumprimento dos objetivos do Pnafe, as unidades da Federação assinaram convênios entre as **Secretarias Estaduais de Fazenda** e outras entidades estaduais envolvidas no processo de modernização fiscal: **Procuradorias, Tribunais de Conta, Secretarias de Planejamento ou Administração e Ministérios Público** (BRASIL, 2006a). A **CEF - Caixa Econômica Federal** era responsável por apoiar à execução dos recursos financeiros e a transferência desses aos Estados, e o **PNUD - Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento**⁹⁵ e a Agência Brasileira de Cooperação ofereciam apoio para a execução das ações propostas em cada Projeto Estadual.

Segundo Abrucio (2007) o modelo reformista é disseminado por todo país e vários governos subnacionais são influenciados. Muitas mudanças institucionais foram necessárias e houve um “choque cultural” espalhando o conceito por todo país. Todavia, o autor aponta que nem todas as ideias colocadas no PDRAE estavam corretas ou foram implementadas sem resistências, pois cada Estado possui a sua peculiaridade e necessita de condições políticas favoráveis para promover as reformas administrativas, mesmo assim:

Os conceitos subjacentes a esta visão foram espalhados por todo país e, observando as ações dos governos subnacionais, percebe-se facilmente a influência destas ideias na atuação de gestores públicos e numa série de inovações governamentais nos últimos anos. (ABRUCIO, 2007, p. 3)

O ajuste das contas públicas dos governos subnacionais vem sendo buscado desde 1987, através de negociações e refinanciamento de suas dívidas junto à União. Entretanto, tais refinanciamentos não foram suficientes para conter o desequilíbrio financeiro que se intensificou em 1994, após a implantação do plano de ajuste econômico do governo federal, o Plano Real⁹⁶. Visando a implementação de medidas que permitissem alcançar o equilíbrio

obrigatória e consulta permanente para os mutuários e órgãos executores das operações individuais de empréstimo dentro da linha de crédito do BID.

⁹⁵ O PNUD é uma das 23 agências de desenvolvimento global das Nações Unidas, que tem unidade em vários países, inclusive no Brasil. Segundo seu site institucional (www.undp.org/about-us), sua história tem origem com a fusão do Programa Expandido de Assistência Técnica das Nações Unidas, criado em 1949 ao Fundo Especial das Nações Unidas, criado em 1958, tendo sido constituído em 1966 pela Assembleia Geral das Nações Unidas. Os objetivos dessa agência compreendem, “*colaborar no desenvolvimento internacional como corretor de conhecimento, construtor de capacidade, inovador e facilitador de trocas no debate sobre desenvolvimento global*”. Através de sua rede global PNUD, “*conectar instantaneamente os países ao conhecimento, recursos e redes para alcançar avanços no desenvolvimento*”, sendo a principal agência das Nações Unidas para o desenvolvimento internacional, trabalhando em 170 países e territórios (PNUD, 2022).

⁹⁶ O Plano Real refere-se a um processo de estabilização econômica que se inicia em 1993. A sua execução partiu de esforços de planejamento por parte dos gestores da política econômica, que compreendia equipes do MF, Bacen e Casa da Moeda e compreendeu um conjunto de medidas: ajuste fiscal, utilização de uma moeda escritural, a Unidade Real de Valor (URV) e a introdução de um novo padrão monetário, o real, a partir de julho de 1994. No

orçamentário sustentável para refinar suas dívidas, a partir de 1995 os estados precisam se adequar as metas de ajuste fiscal preconizadas pela União. Segundo descrito no Voto do CMN nº 162/1995, assinado pelo Conselheiro Pedro Sampaio Malan⁹⁷, vários governadores já vinham desenvolvendo esforços próprios para implementar as reformas.

Conforme consta nesse Voto CMN, as medidas que coadunam com esse programa a serem adotadas eram relacionadas:

- a) ao aumento da receita, modernização e melhoria dos sistemas de arrecadação, de controle do gasto e de geração de informações fiscais;
- b) ao compromisso de resultado fiscal mínimo e de redução e controle do endividamento estadual;
- c) ao controle e redução da despesa de pessoal;
- d) à privatização e concessão de serviços públicos, reforma patrimonial e controle de estatais estaduais (BRASIL, 1995a).

Também está em andamento nesse momento um projeto, que veio num contexto de abertura de mercado, que vai culminar em 1996 na Lei Complementar nº 87/1996 (“Lei Kandir”⁹⁸), introduzindo alterações nas características econômicas do ICMS, o imposto de maior relevância para os estados e que causou muitas polêmicas sobre as perdas de arrecadação dos Estados após sua implementação (FERNANDES; WANDERLEI, 2000). Todavia, como expõe Varsano (1997):

O projeto de lei que deu origem à LC no 87/96 pretendia também reforçar os dispositivos legais já existentes que buscam coibir a guerra fiscal entre estados. No entanto, em virtude da resistência oferecida por alguns governadores em abrir mão da utilização de incentivos vinculados ao ICMS como instrumentos de suas políticas industriais, foi necessário, para assegurar a aprovação dos aprimoramentos que o projeto de lei continha, um acordo político entre o Senado Federal e o presidente da República, segundo o qual o Senado aprovaria o projeto sem alterações, e o presidente vetaria os dispositivos que tratavam da concessão de incentivos no âmbito do ICMS (VARSANO, 1997, p. 5).

Temas como, a reforma tributária e a “guerra fiscal” entre os entes subnacionais são pontos debatidos que também permeavam a gestão fiscal nacional.

Num período pós instauração do Plano Real, com o fim do período hiperinflacionário, duas características culminam num movimento acirrado de concorrência entre os estados: a diminuição da receita financeira, que expõe a falta de recursos reais por parte dos estados, e a busca por atrair investimentos privados para fortalecer suas economias locais, através da

período de sua implantação estava no MF, como Ministro da Fazenda, Fernando Henrique Cardoso, que se elege presidente do Brasil em outubro de 1994.

⁹⁷ Pedro Sampaio Malan ocupou o cargo de Ministro da Fazenda de dez. 1994 a dez. 2002.

⁹⁸ A Lei Kandir, isenta do tributo ICMS operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços.

concessão de benefícios fiscais. Essa concorrência descontrolada acaba por gerar, tanto perda para os estados, como deslealdade para com as empresas não-contempladas com os benefícios fiscais concedidos. Nesse momento busca-se aprimorar os ineficazes mecanismos de sanção constantes da Lei complementar nº 24/1975, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do ICMS (FERNANDES; WANDERLEI, 2000).

As discussões em torno das mudanças a serem implementadas preconizavam um novo sistema tributário e a necessidade de uma reforma tributária, sendo ressaltada em publicações sobre o tema, divulgadas por instituições de pesquisa, importantes atores de debate, discussão e divulgação da agenda do campo fiscal.

Uma das organizações envolvidas nesse contexto era o **Ipea - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada**⁹⁹. Como exemplo, citamos o “Texto para discussão nº 420”, de maio de 1996, de Fernando Rezende, que debatia as “Propostas de Reforma do Sistema Tributário Nacional”. Na época, Fernando Rezende estava como Presidente do Ipea, uma fundação pública vinculada, no período ao Ministério do Planejamento e Orçamento, que tinha por finalidade: auxiliar o ministro na elaboração e no acompanhamento da política econômica e propiciar atividades de pesquisa aplicada nas áreas fiscal, financeira, externa e de desenvolvimento setorial. O ministro do planejamento e orçamento em exercício era José Serra e o secretário executivo era Andrea Sandro Calabi (REZENDE, 1996).

Conforme essa publicação do Ipea, no meio político, o movimento em torno de medidas na promoção de mudanças na área tributária, pressionava por reformas, incluindo propostas de reforma tributária, para as quais eram apresentadas propostas de Emenda Constitucional, enviadas pelo Poder Executivo ao Congresso¹⁰⁰ (REZENDE, 1996).

Seguindo o preconizado por organizações internacionais para a área fiscal, que incentivavam a cooperação e a troca de informações, em 1996, na 83ª reunião do Confaz é

⁹⁹ Segundo site institucional do Ipea (www.ipea.gov.br), o instituto é criado em 1964 e suas atividades editoriais foram formalmente instituídas a partir de 1971. Nesse período o país “*vivia um período durante o qual o planejamento despontava enquanto indicador dos rumos do país, e impunha-se que a informação sobre a matéria saísse dos circuitos acadêmicos e dos gabinetes de governo para ser disseminada para a sociedade*” (IPEA, 2022b).

¹⁰⁰ Segundo observa-se nessa publicação, as propostas já vinham sendo promovidas desde o início dos anos 1990, subscritas por parlamentares de diversos partidos, dentre elas: “*a PEC no 14-A/91, do sr. deputado Luiz Carlos Hauly; a PEC no 46-A/95, de autoria do sr. deputado Luiz Roberto Ponte e outros; a PEC no 47-A/95, do sr. deputado Luiz Carlos Hauly e outros; a PEC no 38-A/95, do sr. deputado Paulo Gouvea e outros; a PEC no 110-A/92, do sr. deputado Germano Rigotto; a PEC no 176-A/93, do sr. deputado Eduardo Jorge; a PEC no 195-A/95, do sr. deputado Victor Faccioni e outros; e a PEC no 124-A/95, do sr. deputado Firmo de Castro. A PEC no 182/95 de autoria do sr. deputado Francisco Horta e outros, embora não incluída no conjunto original, também está sendo analisada. Com exceção das PECs nos 14-A/91, 38-A/95 e 176-A/93, que abordam mudanças tópicas na Constituição, as demais promovem uma reformulação significativa do texto constitucional*” (REZENDE, 1996, p.7)

assinado um “Convênio de Cooperação Técnica de 13 de setembro de 1996”¹⁰¹ que dispõe sobre a cooperação técnica de mútua assistência para fiscalização dos tributos e permuta de informações entre o MF e as Secretarias de Fazenda, Finanças e Tributação dos Estados e do DF, considerando o disposto no art. 199 do CTN (BRASIL, 1996).

Esse Convênio de Cooperação Técnica teve por objetivo de estabelecer as bases gerais de ampla cooperação entre o MF, representante da União, e as Secretarias de Fazenda, Finanças ou Tributação, representantes dos Estados e do DF, em projetos de interesse mútuo na área de finanças públicas e em outras áreas passíveis de atividades conjuntas, sendo considerados os seguintes pontos:

...considerando a relevância do **ajuste das contas públicas** para a consolidação da estabilização econômica e para o desenvolvimento auto-sustentado do País;

considerando que os objetivos nacionais, no que se refere às finanças públicas, somente poderão ser atingidos com a **participação de todas as esferas de governo**;

considerando a importância do **fortalecimento do federalismo fiscal**, mediante o apoio entre as três esferas de governo;

considerando que os investimentos públicos somente poderão ser retornados, em níveis necessários ao crescimento econômico do País, mediante o **ajuste no perfil dos gastos públicos**;

considerando que todas as esferas de governo necessitam **aperfeiçoar e modernizar** seus instrumentos de **administração na área das finanças públicas, inclusive sistemas de gestão e de controle do gasto e de administração tributária**, e de desenvolvimento e aperfeiçoamento de recursos humanos;

considerando a necessidade de **atuação integrada e de troca de informações entre os órgãos de administração tributária e financeira** as esferas de governo (BRASIL, 1996, *negrito nosso*)

Um dos focos do programa voltado aos Estados, o Pnafe, era a capacitação dos recursos humanos visando promover a participação dos servidores fazendários nos projetos.

Para promover esse engajamento dos servidores, em 1996 é criado o **GDFAZ - Grupo de Desenvolvimento do Servidor Fazendário**. Seu objetivo era o de aprimorar e fortalecer o papel estratégico da gestão de pessoas das administrações fazendárias, por meio do intercâmbio e socialização de experiências e produtos entre os Estados (GDFAZ, 2022). Esse grupo é criado a partir de um convênio entre o MF e as Secretarias da Fazenda dos Estados.

Um importante participante do campo da gestão fiscal no cenário nacional foi reestruturado em 1997, o Confaz. Conforme consta do seu regimento interno, aprovado pelo

¹⁰¹ A preconização de assistência mútua e permuta de informações entre as fazendas públicas dos três entes da federação, por lei ou convênio, já era prescrita desde a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional (CTN), que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. O Convênio de Cooperação Técnica do Confaz de 1996 busca a regulação do prescrito nesse CTN para a União e os Estados.

Convênio ICMS 133/97 esse conselho vem com a proposta de promover ações de elaboração de políticas e harmonização de procedimentos e normas inerentes ao exercício da competência tributária dos Estados e do DF. Também faz parte de suas atribuições colaborar com o CMN na fixação da política de Dívida Pública Interna e Externa dos entes subnacionais e na orientação a instituições financeiras públicas estaduais. Esse conselho é representado no âmbito do Governo Federal, pelo Ministro da Fazenda e nos Estados e DF, pelos seus Secretários de Economia, Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação (BRASIL, 2021b).

Conforme descrito no site institucional que conta a história do Confaz (www.confaz.fazenda.gov.br), esse conselho teve seu início em 1975, sendo que em 1997 foi aprovado seu regimento, concluindo que:

Foi a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, em seu artigo 2º, que criou o CONFAZ, ao estabelecer que os convênios do ICM à época, ICMS atualmente, que versem sobre benefícios fiscais relativos ao tributo, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal. (BRASIL, 2021b)

Compreende dentre as competências do Confaz:

- 1) promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do ICMS;
- 2) promover a celebração de atos e de outras matérias de interesse dos Estados e do DF;
- 3) sugerir medidas com vistas à simplificação e à harmonização de exigências legais;
- 4) promover a gestão do Sinief, para a coleta, elaboração e distribuição de dados básicos essenciais à formulação de políticas econômico-fiscais e ao aperfeiçoamento permanente das administrações tributárias;
- 5) promover estudos com vistas ao aperfeiçoamento da Administração Tributária e do Sistema Tributário Nacional como mecanismo de desenvolvimento econômico e social, nos aspectos de inter-relação da tributação federal e da estadual; e
- 6) colaborar com o CMN na fixação da política de Dívida Pública Interna e Externa dos Estados e DF (BRASIL, 2021b).

Para exercer essas atividades o Confaz conta na sua estrutura organizacional com a **Cotepe - Comissão Técnica Permanente do ICMS**. Nesse momento de reestruturação do

Confaz é divulgado o Regimento da Cotepe, através da Resolução nº 03/1997. A Cotepe¹⁰² têm a finalidade de realizar trabalhos relacionados com a política e a administração do ICMS, com objetivo de uniformizar e harmonizar o tratamento do imposto em todo o território nacional, além de outros encargos atribuídos pelo Confaz. Possui dentre suas competências: opinar sobre questões tributárias referentes ao ICMS, sobre questões relacionadas com a aplicação das normas do Sinief, assessorar os responsáveis por assuntos e diretrizes básicas de política do ICMS, promover estudos a respeito do Sistema Tributário Nacional e propor medidas de uniformização e simplificação do ICMS. É constituída por representantes do MF, sendo um designado como presidente, um da **PGFN - Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**¹⁰³, SRF e um STN e por um representante do DF e de cada um dos Estados.

Essa reorganização do Confaz vem na esteira da aprovação em dezembro de 1996, pelo BID do empréstimo para o Pnafe.

Na busca por atender às regras de troca de informações e cooperação entre os fiscos e buscar maior transparência são desenvolvidos os projetos previstos no Pnafe.

Um desses projetos foi o “Sintegra - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços”¹⁰⁴, implementado através do Convênio ICMS nº 78/1997, na 34ª Reunião Extraordinária do Confaz. O objetivo disciplinar e propiciar o intercâmbio de informações das operações com mercadorias interestaduais da competência territorial dos Estados e do DF e eventualmente da União. Foi planejado e administrado inicialmente por um Grupo Gestor, formado por representantes de todas as Unidades da Federação e pela UCP do Pnafe (BRASIL, 1997b). Nos motivos considerados para implantação do sistema estavam:

- A. a harmonização fiscal, como medida que contribuiria para facilitar a fiscalização e o controle;
- B. a adoção de um sistema informatizado, visando redução de custos nas tarefas de controle e combate às práticas evasoras no comércio interestadual;

¹⁰² Essa comissão técnica foi instituída anteriormente pelo Convênio do Sinief s/nº, de 15 de dezembro de 1970, conforme seu art. 94, sendo diretamente subordinada ao Ministro da Fazenda, passando posteriormente a ser denominada “Comissão Técnica Permanente do ICMS (Cotepe)”.

¹⁰³ A PGFN é órgão de direção superior da Advocacia-Geral da União, e entre suas atribuições estão a representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não-tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Fazenda. Criada em 1955, pela Lei nº 2.642/1955, sendo instituída como órgão de consultoria jurídica do Ministério da Fazenda, com alterações posteriores pelo Decreto-Lei nº 147/1967, pela CF 1988, quando teve mudança significativa quanto a sua vinculação exclusiva ao Ministério da Fazenda, e passou a integrar a Advocacia-Geral da União (AGU), pela Lei Complementar nº 73/1993, que vinculou a PGFN como órgão da AGU responsável pela atuação na área fiscal (BRASIL, 2020c)

¹⁰⁴ O Sintegra/ICMS é um sistema de intercâmbio de informações sobre operações interestaduais com mercadorias e serviços realizadas por contribuintes do ICMS no âmbito dos Estados e do DF e intercâmbio de informações de interesse mútuo entre suas Administrações Tributárias e a SRF (BRASIL, 2002).

- C. a modernização e simplificação dos meios de obtenção de informações;
- D. a efetiva melhoria dos procedimentos administrativos, de fiscalização e de controle, através de tecnologia de informação, como uma ferramenta presente nas Administrações Tributárias mundiais mais desenvolvidas (BRASIL, 1997b).

Com olhar voltado também a pautas demandadas de simplificação e harmonização tributária é criado em 1996, pela União, um regime denominado “Simples Federal”, aprovado e instituído pela Lei nº 9.317 de 5 de dezembro de 1996, que previa a unificação de impostos e contribuições federais, sendo que os Estados e Municípios poderiam firmar convênio para anexar seus impostos ao Simples Federal. Mas, nesse momento, os Estados preferiram instituir seus próprios regimes.

A instituição desses regimes simplificados fazia parte de uma demanda protagonizada desde a década de 1980 em prol de benefícios ao setor das Pequenas e Médias Empresas (PMEs). Segundo Gomes e Guimarães (2009) a redemocratização dava voz às PMEs, o que acabou ecoando na Assembleia Constituinte e a nova Constituição de 1988 estabeleceu os fundamentos do apoio às micro e pequenas empresas, em todos os níveis administrativos, através do seguinte preceito constitucional:

A União, os estados e DF e os municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei (BRASIL, 1988).

Em virtude do agravamento da crise financeira dos Estados decorrente de aumento de endividamento e geração de déficits fiscais sucessivos, em setembro de 1997 é editada a Lei nº 9.496/1997, que segue aos parâmetros definidos na Resolução CMN nº 162/95. Essa norma estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, de dívidas financeiras de responsabilidade dos entes subnacionais, inclusive dívida mobiliária, condicionada à assinatura do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal (PAF), que demandava compromissos de ajuste fiscal e financeiro e que passou a ser parte integrante do contrato de renegociação da dívida. Essas renegociações permitiam a redução do saldo devedor da dívida financeira por meio da concessão de um subsídio inicial, do alongamento do prazo de pagamento, bem como da redução dos encargos financeiros (BRASIL, 1997a).

A evolução das finanças estaduais, os indicadores macroeconômicos e a política fiscal adotada pelos governos signatários são os critérios utilizados para avaliação do PAF. Esses critérios tinham como meta verificar a solvência do ente federado e a sua capacidade de honrar os compromissos assumidos (BRASIL, 2020a), sendo demandada atenção a:

- a) relação dívida/receita líquida real,
- b) resultado primário,
- c) despesas com pessoal,
- d) receitas de arrecadação própria,
- e) reforma do estado,
- f) alienação de ativos e
- g) despesas com investimentos.

Em análise aos movimentos que levaram ao enquadramento das finanças estaduais Abrucio e Gaetani (2008) apontam que, foi a partir da inauguração do Plano Real e da vitória de Fernando Henrique Cardoso a presidente do Brasil que,

[...] o Governo Federal se fortaleceu no front federativo e ganhou poder suficiente para atacar os mecanismos financeiros predatórios que os estados detiveram ao longo da redemocratização. O fim da inflação, a falência e posterior privatização da grande maioria dos Bancos estaduais, a renegociação das dívidas em termos mais restritivos (em 1997), a aprovação da Lei Kandir e, por fim, as legislações que visaram enquadrar as finanças subnacionais, particularmente no que se refere aos gastos com pessoal, foram fatores que obrigaram os estados a reduzir gastos e a buscar maior eficiência. (ABRUCIO; GAETANI, 2008, p. 5)

A pauta “educação tributária” passa a se acentuar a partir dessa etapa. Os trabalhos ligados a esse tema que anteriormente eram objeto de projetos locais, passam a ser refletidos a nível nacional.

Em 1998, é oficializado pelo Confaz, um grupo de trabalho criado em 1996, específico para esse fim, através da Portaria nº 35/1998. Esse grupo, denominado inicialmente de **Gete - Grupo de Trabalho Educação Tributária**, foi criado para promover e coordenar o PNEF, sendo composto por representantes do MF e das secretarias de fazenda, finanças e tributação dos Estados e do DF. A coordenação ficou a cargo da Esaf. Para atingir seus objetivos os trabalhos seriam integrados entre as secretarias de fazenda e as secretarias de educação, contaria com o apoio do Ministério da Educação e do Desporto e de outras organizações (BRASIL, 2015b).

Em 1999 passam a integrar o Gete, a STN e o **Ministério da Educação**, sendo considerada nesse ano também a necessidade de abrangência do Programa, visando abordar além de tributos, questões referentes à alocação dos recursos públicos e a sua gestão. Para isso, durante reunião do Confaz é aprovada a alteração da denominação do grupo (BRASIL, 2015b).

Em 2002, é instituído o **GEF - Grupo de Trabalho de Educação Fiscal** e os órgãos que ficarão responsáveis pela implementação do PNEF, dentre eles: no MF, a SRF, STN, Esaf;

Ministério da Educação e as Secretarias Estaduais de Educação e Fazenda¹⁰⁵. Os grupos de educação fiscal são organizados nos três níveis de governo: nacional, com o GEF; estadual, com o **Gefe - Grupo de Educação Fiscal Estadual** e municipal, com o **GEFM - Grupo de Educação Fiscal Municipal**. A Esaf fica encarregada da coordenação e regulamentação do programa (BRASIL, 2015b).

Esse movimento da administração fiscal vem pautado numa época de reformas e modernização do Estado brasileiro. O caput do artigo 37 da CF de 1988, que trazia em seu bojo apenas quatro princípios gerais expressos da Administração Pública brasileira, que são: legalidade, impessoalidade, publicidade e moralidade, é alterado através da Emenda Constitucional nº 19/1998, incluindo nesse rol de princípios a eficiência. Esse artigo 37, que trata da administração pública, engloba as administrações fazendárias e relaciona-se com as mudanças nacionais que estavam ocorrendo no período.

As mudanças na área fiscal nacional continuam a ser implementadas, enquanto o cenário econômico durante todo o período continua sofrendo turbulências e demandado mais ajustes.

Em 1998, conforme descreve Armínio Fraga, a âncora cambial foi ameaçada por uma conjuntura global adversa e a política de ajuste fiscal, anunciada pelo governo antes das eleições, ainda era frágil. A partir de renegociações com o FMI para reduzir as necessidades de financiamento do balanço de pagamentos e da realização de um *roadshow* nas principais praças bancárias do mundo, de modo a esclarecer que o balanço de pagamentos fecharia, junto com o compromisso e a prática de austeridade fiscal e de flutuação cambial, adota-se no Brasil um sistema de metas para a inflação, seguindo o exemplo de países como o Reino Unido, a Suécia e a Nova Zelândia. Junto a implantação de metas econômicas, a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) teve um papel muito importante na estabilização, pois, segundo observa Fraga, não existe possibilidade de sucesso de um regime monetário sem um regime fiscal responsável (BRASIL, 2011).

Para Oliveira (2010) com a busca do governo federal em exercer controle sobre as finanças dos governos subnacionais, seguiu-se as leis Camata I e II, ao Programa Estrutural de Ajuste Fiscal dos Estados e Municípios e a Contratos de Renegociação da Dívida com a União e logo depois, em 2000, a LRF, cuja aprovação foi acordada junto ao FMI.

Essa LRF foi instituída em 2000, através da Lei Complementar nº 101/2000, e estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal

¹⁰⁵ Outros participantes aderiram posteriormente ao GEF, dentre eles: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão através da Secretaria de Orçamento Federal (SOF); Controladoria-Geral da União (CGU), por Intermédio da Diretoria de Combate à Corrupção e Ações Estratégicas e a PGFN (ESAF, 2015).

visando melhorar o grau de transparência fiscal. A Constituição Federal de 1988¹⁰⁶ já previa a fixação de limites para a dívida pública em todas as esferas de governo. A LRF vem repetir o prescrito no texto magno especificando as condições para o limite.

Segundo descrito no § 1º dessa LRF:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (BRASIL, 2000)

Para os Estados poderem obter empréstimos para investimentos deveriam seguir à risca a LRF, que impunha o controle sobre gastos de Estados e Municípios controlando sua capacidade de endividamento para não comprometer o equilíbrio fiscal.

O incentivo à troca de informações e cooperação entre os fiscos nacionais e internacionais continuam a ser modulados através de normas.

Em 2001 é incluído o parágrafo único no artigo 199 do CTN estendendo a permuta de informações da fazenda pública da União com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, por lei ou convênio, ampliando as formas de cooperação nessa área, que já acontecia através de acordos bilaterais entre países.

Art. 199 - A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. (LEI COMPLEMENTAR nº 104, de 2001)

Para apoiar esse movimento de modernização eram demandado o aperfeiçoamento da capacitação do pessoal voltado às áreas das administrações fazendárias locais e um trabalho conjunto dessas envolvendo cooperação com outras entidades da Administração Pública Federal, de Estados e de Municípios e outras administrações fiscais internacionais.

Junto ao MF o órgão responsável por treinamento era a Esaf, que também buscava promover cooperação técnica a seu público-alvo. Além do público interno, foram desenvolvidas parcerias com organismos nacionais e internacionais para: oferecer programas e projetos; fazer

¹⁰⁶ Já havia anteriormente dispositivos legais que impunham limites fiscais prevista na Constituição Federal de 1988, denominada Regra de Ouro que veda que os ingressos financeiros oriundos do endividamento (operações de crédito) sejam superiores às despesas de capital (investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida).

eventos; e captar recursos técnicos e/ou financeiros para promover a gestão das finanças públicas.

Através de um acordo firmado em 2001, em Washington/EUA, o MF, a Esaf e o FMI, através do Instituto do FMI, passam a oferecer programas de treinamento aos países da América Latina. Com esse intuito foi criado nas dependências da Esaf, em Brasília/DF, o **Centro Regional Conjunto de Capacitação para a América Latina no Brasil (CRCC)**, voltados principalmente para funcionários públicos de países da América Latina e Africanos de Língua Portuguesa. Sendo firmado acordos com vários países, como por exemplo, Portugal, Espanha, França, Canadá, México, Cuba e Países Africanos. Tal projeto envolvia também organizações internacionais e organizações não-governamentais como: BM, FMI, CIAT, CE, BID, OMA, OCDE, Cepal, PNUD e **Centro Latino-Americano de Administração para o Desenvolvimento (CLAD)**¹⁰⁷ (BRASIL, 2008).

Os programas de modernização da gestão fiscal atingiam os três entes federativos, sendo em 2001, disponibilizado também aos Municípios, um programa com empréstimos do BID.

O Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros (PNAFM I) foi iniciado em 2001¹⁰⁸, sendo necessário, como em todos os programas, a apresentação de projetos locais. Os projetos eram submetidos à aprovação do UCP¹⁰⁹ e do BID e dependiam de autorização da STN, para que o município realize a contratação da operação de crédito, de acordo com o previsto no ROP. Os recursos do programa destinavam-se às áreas de melhora da tecnologia, melhorias no atendimento ao contribuinte, melhoria da arrecadação, integração de sistemas tributários e sistemas de administração integrada (orçamento, finanças, contabilidade, planejamento), capacitação de pessoal e consultorias. As contratações de empréstimos para as prefeituras começaram em 2002 (BRASIL, 2022d).

¹⁰⁷ Segundo site institucional (<https://clad.org/>), acessado em jan. 2023, o CLAD (*Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo*), um organismo público internacional, foi criado em 1972, com apoio da ONU, para atuar nos processos de reforma do Estado e modernização da Administração Pública, através da elaboração de estudos, congressos, encontros e publicações. Iniciou suas atividades a partir de iniciativas do México, Perú e Venezuela, posteriormente outros países foram aderindo. O Brasil incorpora-se ao CLAD em 1990.

¹⁰⁸ A execução prevista dos projetos do PNAFM era até 2012. Contou com 86 projetos contratados em 85 municípios.

¹⁰⁹ A UCP do programa Pnafe, criada em 1996, é reformulada pela Portaria MF nº 222/1998, para atribuir-lhe a coordenação também de outros programas, como PNAFM. A nova UCP passa a executar suas atribuições sob a supervisão direta do Secretário-Executivo do MF e passa a funcionar em Brasília. Essa UCP estava responsável por apoiar a elaboração e revisão dos projetos; coordenar a formalização dos contratos de sub-empréstimos; coordenar e supervisionar junto ao BID, desembolsos à conta do empréstimo; fomentar e coordenar as propostas de integração dos projetos e o intercâmbio de informações através de seminários e cursos; e apoiar o BID na avaliação periódica dos projetos. As portarias referentes à UCP foram posteriormente sofrendo alterações.

5.1.3 Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa I: 1995-2002

No período inicial demarcado nesse estudo, o ano de 1995, o ESP encontrava-se sob um contexto de grave crise fiscal, numa época marcada por movimentos de reforma e “modernização” do Estado-Nação.

Visando a implementação de medidas que permitissem alcançar o equilíbrio orçamentário sustentável, para refinar suas dívidas a partir de 1995, o ESP, assim como os outros estados subnacionais precisaram se adequar às metas de ajuste fiscal preconizadas pela União através do PAF.

Além disso, havia uma forte demanda por programas para monitorar os gastos e melhorar a arrecadação tributária, além de ferramentas para fortalecer os controles internos da administração do Estado direcionados ao primeiro escalão do governo e os dirigentes dos órgãos da administração direta e indireta do Estado. A ideia era de que esses controles possibilitariam que os gestores recebessem informações para tomar medidas de ajuste das contas públicas, pregada como medida necessária à retomada de investimentos internos e externos. Assim a reforma buscava soluções para: sanar a área financeira do Estado, ajudando na superação da chamada crise fiscal; melhorias administrativas, que pretendiam diminuir a forma burocrática de administrar o Estado; e enfatizar estratégias voltadas a mudança de planos na área econômica e social (FONSECA; SANCHEZ, 2001).

No campo internacional já haviam sido iniciados movimentos que preconizavam o uso intensivo de tecnologia nas administrações tributárias, e na área financeira a implantação de um sistema integrado de administração tributária, nos moldes do Siafi, implantado em 1987 pelo governo federal, já vinha sendo preconizado para os Estados.

O programa de governo do ESP, seguindo os movimentos do governo federal e em ressonância com o protagonizado por organizações internacionais, continha propostas que preconizavam o aumento da governança e um novo modelo de funcionamento do Estado.

Essa ação estratégica de modernização na qual envolve-se a Sefaz nesse momento demandava aliados e lideranças que estivessem alinhados com as propostas de mudanças.

Na área política havia o alinhamento partidário do governo do ESP, com o recém-eleito Governador Mário Covas, ao novo presidente do Brasil, Fernando Henrique Cardoso, que ocorre em 1995, ambos do PSDB (Partido Social-Democrata Brasileiro) e antigos aliados no PMDB (Partido do Movimento Democrático Brasileiro). Nesse momento o gestor escolhido

para ser o novo Secretário da Fazenda do ESP é Yoshiaki Nakano¹¹⁰.

Na Sefaz, em 1995, encontrava-se em elaboração pela CAF e pela CAT, os programas Promociaf e Promocat, enquanto medidas de ajustes e reformas seguiam seu curso.

No ano de 1995 é criado no ESP o “Programa Estadual de Participação da Iniciativa Privada na Prestação de Serviços Públicos e na Execução de Obras de Infraestrutura”, através do Decreto nº 40.000/95, que tinha por objetivos: possibilitar à iniciativa privada prestar serviços públicos e executar obras de infraestrutura e diminuir a participação do Poder Público em áreas que podiam ser executadas pela iniciativa privada.

A Lei nº 9.173/1995, que dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias (LDO), assinada pelo governador Mário Covas e pelo secretário de fazenda Yoshiaki Nakano, discorre em seu anexo que, as políticas pautadas para a atuação governamental no exercício de 1996 tem por propósito o aprofundamento da reforma do Estado, e visam capacitá-lo a exercer funções de formulação de políticas e regulação de mercado, através da adoção de uma linha estratégica que impõe a reengenharia da Administração, na qual era preconizada adaptação das responsabilidades e da estrutura organizacional e a valorização dos recursos humanos no desempenho de funções com conteúdo político-gerencial mais elevado (SÃO PAULO, 1995).

Conforme consta no anexo da citada lei, as mudanças demandavam a elaboração de uma estratégia que norteasse a ação governamental e a implantação de uma estrutura de avaliação dos resultados obtidos. A estratégia a ser definida implicava,

[...] redistribuição de responsabilidades entre o Estado e os agentes sociais: ao concentrar seus esforços no estabelecimento de políticas, o Estado delega, onde couber, a produção de serviços, estabelecendo, todavia, arranjos institucionais que garantam a sua provisão ao público. Isso se dará, de forma especial, no caso da infraestrutura de energia, comunicações, transportes e saneamento, através de um amplo programa de parceria com o setor privado. Embora com caráter diferente, isso é, sem realizar concessões de serviços, parcerias serão também estabelecidas com outros segmentos da sociedade, para melhorar o atendimento à população na área social. (SÃO PAULO, 1995)

Em 1996, é criado o Programa Estadual de Desestatização (PED), por meio da Lei nº 9.361/1996 (SÃO PAULO, 1996), cujo processo já havia sido iniciado em 1992.

Esses programas citados vêm de encontro as medidas demandadas de ajuste fiscal estrutural do Estado preconizadas no PAF de 1995.

Segundo informações da Sefaz, com o início do ajuste fiscal do Estado de São Paulo,

¹¹⁰ Yoshiaki Nakano, graduado em Administração de Empresas pela FGV, com doutorado em Master of Arts pela Cornell University e professor da FGV, assume a Sefaz em 1995. Os últimos cargos que o secretário havia ocupado foram de Secretário Especial de Assuntos Econômicos do MF, em 1987, quando esse Ministério era ocupado pelo Prof. Bresser Pereira, e como consultor do BM, de 1988 a 1995 (FGV, 2023). Nakano ocupou a Sefaz de jan. 1995 a jan. 2001.

através de um processo conjunto de reestruturação patrimonial, com o refinanciamento da dívida estadual pela União e da execução do PED, começou um movimento com objetivo de reduzir despesas e incrementar receitas, sem elevar a carga tributária (SÃO PAULO, 2020a).

Durante esse período foram repactuados os contratos de prestação de serviços e de obras e implantados procedimentos adotados na contratação de serviços terceirizados. Foram realizadas transferências e venda de ações à União, bem como a obtenção de recursos com privatizações de empresas estaduais, como Fepasa, Ceagesp, Eletropaulo, Bandeirante de energia, Banespa, CESP, Sabesp, Nossa Caixa, destinados para amortização da dívida e ingresso de recursos ao Estado, resultados da implantação do PED. Foram adotados programas de demissão voluntária e recadastramento de servidores. Houve alienação de imóveis, concessões de serviço de gás e rodovias (SÃO PAULO, 2020a).

Em maio de 1997 é estabelecido o comprometimento do Governo do Estado de São Paulo com a eliminação das causas do desequilíbrio fiscal e financeiro, sendo firmado um acordo de refinanciamento da dívida.

Um dos objetivos das mudanças era também a melhoria do atendimento ao cidadão.

Um importante canal de comunicação entre a administração fazendária e o usuário do serviço público é criado em 1998, a Ouvidoria Fazendária, através do Decreto nº 43.473/1998, tendo iniciado suas atividades em 1999, com a Lei nº 10.294/1999, que trata sobre proteção e defesa do usuário do serviço público do ESP.

E em 1998, através da Lei nº 10.086/1998 é instituído o regime tributário simplificado no ESP, prevendo um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte denominado "Simples Paulista". A implantação do "Simples Paulista", em janeiro de 1999, fazia parte de projeto do Promocat.

Em 1998 a Sefaz foi reorganizada, através do Decreto nº 43.473, de 22 de setembro de 1998¹¹¹.

Os projetos do Promociaf e Promocat continuaram em andamento, durante toda Etapa I, sendo apontados a seguir alguns dos seus desenvolvimentos.

Quanto ao programa Promociaf, Machado (2002) relata que, desde 1995 a Sefaz em conjunto com a então existente Secretaria de Economia e Planejamento do ESP direcionaram esforços voltados à modernização dos sistemas de planejamento, execução e controle da ação pública, que foi coordenado pela CAF. Era prevista para essa modernização a construção de um sistema integrado de gestão orçamentária e financeira dos recursos públicos do ESP através do uso de sistemas de informação, telecomunicação e capacitação dos usuários dos sistemas de

¹¹¹ As modificações no campo funcional e estrutura funcional constam no capítulo anterior, no item: Gestão Fiscal.

contabilidade e orçamento. O Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios (Siafem/SP), previsto no Decreto nº 40.556/1995, seguia os moldes do sistema federal, o Siafi.

Em julho de 1996, através da Resolução SF-31/1996, foi instituído o Promociaf e criado um Grupo de Trabalho para desenvolvimento e gerenciamento de sua implementação. Nessa resolução o Secretário da Fazenda, em exercício, enumera uma lista de motivos para os quais é necessário investir num programa voltado a área financeira do ESP, dentre eles:

- A. modernizar e melhorar o controle dos recursos públicos;
- B. modernizar o Sistema de Liberação Financeira;
- C. modernizar o Sistema Contábil tornando-o instrumento moderno e gerencial no Controle Interno e produção de informações gerenciais rápidas e transparentes, através do desenvolvimento do Siafem-SP;
- D. aperfeiçoar o Sistema de Administração, Pagamento e Controle de Pessoal, adequando-o ao grau de segurança compatível com o volume de recursos envolvidos à produção de informações gerenciais para rápidas tomadas de decisões; e
- E. aprimorar a capacitação profissional dos servidores das áreas abrangidas com mudanças comportamental e cultural em função das modernas técnicas de gerenciamento.

A elaboração do Siafem foi feita pelo Serpro e implantado pela Prodesp¹¹². Sua gestão ficou a cargo da Sefaz, através da Contadoria Geral do Estado (CGE), órgão responsável pelo gerenciamento da contabilidade do Estado.

Em 1996 a Coordenação das Entidades Descentralizadas (CED) da Secretaria da Fazenda é transformada em Coordenadoria Estadual de Controle Interno (CECI), pelo Decreto nº 41.312/1996, para reorganizar o controle interno, diante da implantação do SIAFEM/SP.

Na área financeira, a partir do Siafem houve a criação de outros sistemas: Sistema de Informações Gerenciais da Execução Orçamentária (Sigeo) e Sistema Integrado de Informações Físicas (Siafísico), posteriormente integrados no Sistema Integrado de Gestão Orçamentária e Financeira (Sigof)¹¹³ (MACHADO, 2002).

¹¹² A Prodesp é transformada de empresa de processamento de dados em empresa de tecnologia da informação, com a intensificação do uso da informática como ferramenta de gestão e atendimento ao cidadão, que ocorre no ESP a partir de 1995, na era do Governo Eletrônico (PRODESP, 2022).

¹¹³ Em tese de doutorado de 2002, sob o título “Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental” da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, Nelson Machado discorre sobre os programas implantados na área financeira.

O Sistema de Informações Financeiras (Sistinf) e o Sistema de Gerenciamento Financeiro (Sigefim) eram direcionados a administração do fluxo de caixa do Tesouro do Estado. Com a implantação da Bolsa Eletrônica de Compras do Estado de São Paulo (BEC/SP), instituída em 2000, as compras efetuadas pelo Estado foram otimizadas, buscando possibilitar maior competitividade e igualdade de participação dos usuários nas negociações de bens e serviços adquiridos pela Administração Pública.

A CAT, em 1995, visualizou a possibilidade de um projeto de modernização através de financiamento junto ao BID, dando início a elaboração do Promocat. Um dos projetos que norteavam o programa estava o Posto Fiscal Eletrônico (PFE) com a ideia de simplificar, modernizar e informatizar. E assim em, 1998, a Portaria CAT nº 92/1998, em seu art. 1º, instituiu o sistema eletrônico de serviços fiscais, sob a denominação de PFE, permitindo consultas eletrônicas a contribuintes, contabilistas, agentes fiscais de renda e órgãos públicos.

Vários outros projetos importantes além do PFE também ocorreram a partir do Promocat, que se utilizaram da tecnologia da informação vão sendo implantados durante o período de 1998 a 2002, como: licenciamento eletrônicos do IPVA; Posto Fiscal Eletrônico; DECA Eletrônica (Declaração Cadastral Eletrônica); Transmissão de GIA (Guia de Informações e Apuração fiscal); Conta Fiscal e Cálculo de Débitos; AIDF Eletrônica (Autorização para Impressão de Documento Fiscal Eletrônico); Parcelamento Eletrônico e Sistema AIIM Eletrônico (Auto de Infração e Imposição de Multa). A área tributária também pode contar com o uso da tecnologia de *Business Intelligence*, que permitiu o uso de dados confiáveis das informações alimentadas no sistema e com atualização permanente (*Data Warehouse*). Outros projetos de atualização de regulamentos, manuais e legislações também eram implantados.

No ESP, assim como nos outros entes subnacionais, também foi criada junto às secretarias de fazenda uma unidade para coordenar os programas com empréstimos do BID, denominada de **UCE – Coordenadoria do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros** (Unidade de Coordenação Estadual), através do Decreto nº 41.782/1997, junto ao Gabinete do Secretário da Fazenda, em cumprimento ao disposto no ROP do Pnafe. A UCE era a responsável pelos projetos Promociaf e Promocat integrados ao Pnafe e tinha por atribuições:

- a. orientar a elaboração dos projetos;
- b. desenvolver, coordenar e supervisionar sua execução;
- c. relacionar-se com as unidades do BID;
- d. administrar a aplicação dos recursos financeiros na execução dos projetos;

- e. promover as licitações e contratações de bens e serviços e
- f. providenciar auditoria por empresa independente, na forma preconizada pelo regramento do organismo internacional.

A avaliação desse período é descrita no “Relatório do Tesouro Estadual” do governo do ESP, exercício de 1998:

No primeiro mandato da Administração Mário Covas foram alcançados os objetivos e metas fixados nos documentos “Diretrizes Políticas de Uma Candidatura” e “Propostas Setoriais”, que contêm os compromissos assumidos pelo, então, candidato a Governador, Senador Mário Covas, entre os quais se destacam: conferir prioridade absoluta à tarefa de restaurar as finanças públicas estaduais, eliminando o déficit orçamentário, equacionando a dívida pública, recuperando o sistema financeiro estadual e modernizando a administração fazendária, particularmente através da informatização, tanto para aumentar a arrecadação e prestar melhores serviços para o contribuinte como para melhorar o controle e dar transparência às despesas, aumentando a eficiência e eficácia do Governo. O objetivo final é incrementar a oferta de serviços públicos, melhorar sua qualidade e aumentar os investimentos do Estado. (SÃO PAULO, 1999)

Nesse processo de transformações a Sefaz o campo de disputas está em ebulição. Para a implantação desses projetos de modernização a Sefaz obteve apoio interno e externo, mas também teve que superar vários obstáculos. Um dos exemplos disso é o projeto de informatização da CAT.

Como aponta Sobreira Neto (2001), referindo-se ao projeto do PFE, a implantação de informatização na CAT apresentou elementos inibidores e propulsores, identificados através de entrevistas, documentos e relatórios de projeto.

Como elementos propulsores desse projeto foram identificados: aprovação pelos órgãos internacionais, como o BID e o PNUD; caráter inovador; uso de criatividade; suplantação da resistência política; contratação de consultores externos da área de tecnologia da informação; sinergia das equipes; cobrança da sociedade por melhores serviços públicos e apoio da alta administração (SOBREIRA NETO, 2001).

Dentre os elementos inibidores dessa informatização foram evidenciados: curto tempo entre aprovação e execução; mudança no comando da Promocat; descrédito de funcionários; corporativismo e desconfiança das lideranças; falta de infraestrutura; desafios na montagem de equipe de tecnologia; divulgação deficiente do projeto; desconhecimento de experiência similar no Brasil e no exterior; pouco tempo para capacitação de pessoal e restrições da legislação (SOBREIRA NETO, 2001).

Durante esse processo de mudanças a Sefaz vai se reestruturando.

Segundo dados do documento “Modernização Fiscal dos Estados Brasileiros”, elaborado pelo MF e pela UCP, um dos resultados do Programa de Modernização foi a criação

da “Coordenadoria Geral de Administração (CGA)”, que passa a concentrar as atividades meio da Sefaz, liberando a CAT e a CAF para executarem suas atividades fins (BRASIL, 2018b).

Citado documento também aponta que o Pnafe em São Paulo se destacou pelo uso intensivo da tecnologia, sendo implantada uma moderna rede de comunicação de dados, que iniciou uma gestão informatizada do gasto público e da arrecadação (BRASIL, 2018b).

Como apontam Abrucio e Gaetani (2008) uma das medidas de combate a crise fiscal no ESP foi a criação de novas tecnologias de gestão, ressaltando o papel de pioneirismo do ESP nessas mudanças. Segundo esses autores:

Estados pioneiros, particularmente São Paulo, investiram fortemente na informatização e no governo eletrônico para controlar a folha de pagamento, reduzir o valor das compras governamentais e diminuir os desperdícios por toda a administração pública. As novidades no campo das compras eletrônicas colocaram os governos estaduais na dianteira deste processo em relação à União. Além disso, a burocracia do fisco estadual foi reforçada, em termos de recursos e treinamento. Este movimento de fortalecimento da capacidade burocrática e modernização tecnológica das Secretarias de Fazenda estaduais ganhou impulso com a criação do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros (PNAFE), apoiado por recursos do BID e gerenciado pelo Governo Federal (ABRUCIO; GAETANI, 2008, p. 5).

Essa etapa encerra-se com a proposta da Sefaz de continuação dos programas Promocat e Promociaf, através do encaminhamento do Projeto de Lei nº 555/2002, do governador do Estado, Geraldo Alckmin, à Assembleia Legislativa, solicitando autorização para que o Poder Executivo possa contrair novo financiamento junto ao BID, destinado a um “Programa de Reforma Institucional do Estado de São Paulo”. O Secretário de Fazenda em exercício nesse período era Fernando Dall’Acqua¹¹⁴.

¹¹⁴ De jan. 2001 a dez. 2002, o cargo de Secretário da Fazenda foi ocupado por Fernando Maida Dall’Acqua, graduado em Agronomia pela Escola Superior de Agronomia Luiz de Queiroz, com mestrado em Administração de Empresas pela FGV/SP e doutorado em Desenvolvimento Econômico pela University of Wisconsin-Madison. Ele havia ocupado o cargo de Secretário adjunto da Sefaz de jan. 1995 a dez. 2000. Ele assumiu a Sefaz ainda durante o governo de Covas e permanece após mar. 2001 quando assume o governo do ESP Geraldo Alckmin.

5.1.4 Síntese, Mapeamento e Programa

Quadro 2 Síntese da Etapa I.

ETAPA I (1995-2002)		
1. INPUTS às mudanças		
<ul style="list-style-type: none"> - Crise da Ásia (1997); Crise da Rússia (1998); Crise do Brasil (1999); Crise da Argentina (2000); Crise da Turquia 2002) - Bolha da Internet (2000); Ataque Terrorista 11/09 (2001) - federalismo fiscal - desafios tributários da digitalização da economia - proliferação de paraísos fiscais - globalização - financeirização - prevenir concorrência fiscal prejudicial - concorrência fiscal (elisão e evasão) - crises econômicas/financeiras/fiscais/estruturais - refinanciamento das dívidas - recessão - neoliberalismo - democratização - descentralização federativa 		
2. Participantes da gestão fiscal		
contexto	data da criação	organizações e espaços sociais
internacional	1995-2002	OMC (1995); Iota (1996); FSM da OCDE (1997); Fórum de Práticas Tributárias Nocivas da OCDE (1998); G20 (1999); Fórum Global - FG (OCDE - 2000); ITD (FMI, OCDE, BM - 2002); FTA (anterior FGE) (OCDE-2002); Attac (1998); IEF (2002);
nacional	1995-2002	MARE (1995); GDFAZ (1996); Gete (1998); Confaz (1997-regimento); Cotepe (1997); GEF (2002); Gefe (2002); GEFM (2002); CRCC (2001 - ESAF, MF, FMI); Ministério da Fazenda - UCP (1996)
ESP	1995-2002	Criadas na Sefaz [DTI, CECl (1996 anterior CED), UCE e UEE (1997), Ouvidoria (1998)]
Outros internacional/nacional/subnacional	Influenciando e interagindo em todo o período:	
	Associações, federações, conselhos e institutos (industriais, comerciais, de serviços e profissionais); Sindicatos e Associações de classe; Academia (universidades, faculdades, fundações, institutos); Escolas fazendárias e de governo; Órgãos Públicos (Executivo, Legislativo e Judiciário); Mídia (jornais, revistas, internet); Outras organizações e espaços sociais	
	Criados anteriormente e mencionados nessa etapa: Procuradorias, Tribunais de Contas, Secretarias de Planejamento ou Administração e Ministérios Públicos (datas diversas); CEF (1861); PNUD (1966); Ipea (1964); Ministério da Educação (xx); CLAD (1972); ABC (1987); PGFN (1955)	

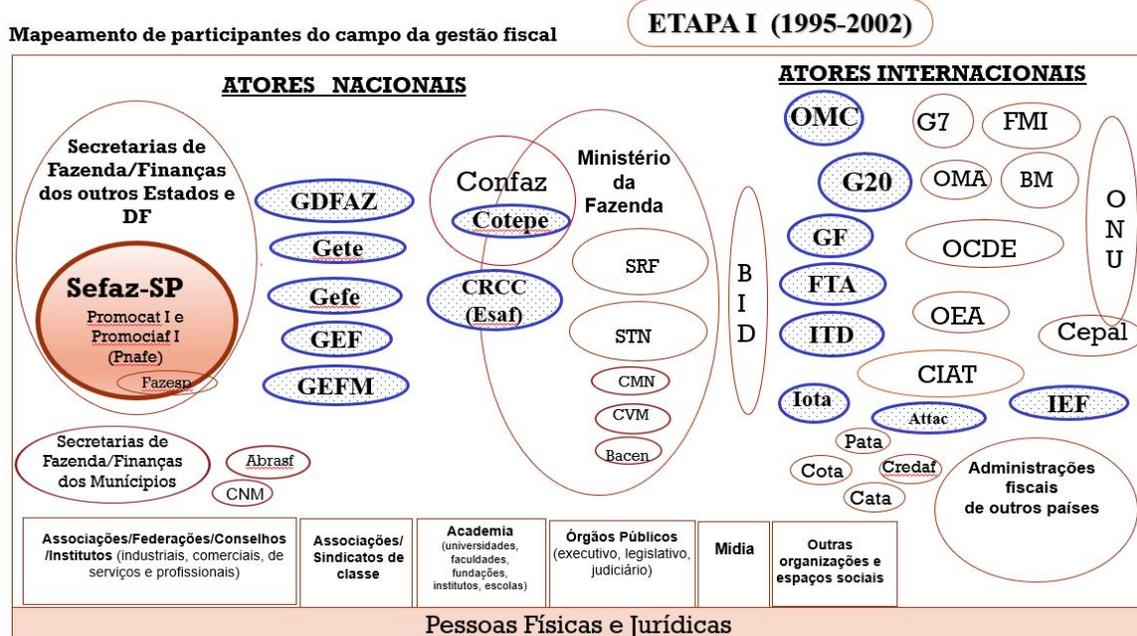
3. Movimentos na área fiscal	
Regras	<ul style="list-style-type: none"> * digitalização e transparência dos sistemas econômico-fiscais * uniformizar, simplificar e harmonizar * cooperação entre os fiscos * convenções e tratados tributários internacionais * descentralização fiscal e política fiscal local * identificação dos principais riscos fiscais * melhoria do atendimento ao cidadão e qualidade dos serviços prestados * adoção de normas de conduta internacionais conjuntas
Diretrizes	<ul style="list-style-type: none"> * reformas do Sistema Administração Tributário (adm.trib.,tesouro, tribunais adm. e jud.) * estabilidade fiscal * controle de gastos * atuação integrada dos fiscos * fortalecimento e capacitação das administrações financeiras e tributárias * incentivo a troca de informações e experiências * disponibilização de modelos, manuais e publicações * uso intensivo de tecnologia da informação * promoção de arranjos institucionais
Recursos disponibilizados	<ul style="list-style-type: none"> * recursos financeiros * recursos técnicos (assistência técnica, cursos e desenvolvimento de capacitação e competências, formação de especialistas com experiências diferentes) * recursos materiais (modelos, manuais, códigos, publicações) * recursos comportamentais (aliados, troca de experiências, promoção de intercâmbio e sociabilização)

4. Algumas normas		
internacional	1997	Relatório sobre o desenvolvimento mundial 1997 - O Estado num mundo em transformação (BM), Relatório para a América Latina (BID), Pacto Fiscal (CEPAL), 1º versão do Modelo de Código Tributário do CIAT (CIAT)
	1998	Relatório Concorrência Tributária Prejudicial - uma questão global emergente (OCDE), Diretrizes sobre Regimes Tributários Preferenciais Prejudiciais (OCDE), Código de Boas Práticas para Transparência Fiscal (FMI)
	2000	Publicação Melhoria do Acesso às Informações Bancárias para Fins Fiscais (OCDE), Primeira Lista de Paraísos Fiscais (OCDE)
	2001	Manual de Transparência Fiscal - Código de Boas Práticas (ROSC) (FMI)
nacional	1995	Reformas - PDRAE, Programa de Modernização do Executivo Federal (União e BID), Programa Modernização da Secretaria da Receita Federal (União e BID); Programa de Apoio a Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados (União e Estados - CMN nº162/1995)
	1996	Convênio de Cooperação Técnica do CONFAZ (União e Estados); Simples Federal; Propostas de Reforma Tributária e Emenda a Constituição; Lei Kandir (lei Complementar nº87/1996)
	1997	PAF (União e Estados); PNAFE (União, Estados, BID); Reestruturação do CONFAZ
	1999	Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF)
	2000	LRF
ESP-SEFAZ	2001	§ único do Art.199 do CTN; PNAFM
	1995	Reformas - modernização: PROMOCIAF, PROMOCAT; Programa Estadual de Participação da Iniciativa Privada na Prestação de Serviços Públicos e Execução de Obras de Infraestrutura
	1996	Programa Estadual de Desestatização; Instituído o SIAFEM
	1997	Programa PNAFE (PROMOCAT I e PROMOCAT II); Acordo de renegociação de dívidas
	1998	Reorganização da SEFAZ (Decreto nº43.473/1998); Instituído o PFE

5. Estratégias	
<ul style="list-style-type: none"> - Disponibilizar recursos para as mudanças - Criar organizações e espaços sociais de participação comuns - Buscar mecanismos de promoção de cooperação e integração - Propagar a modernização e reformas como uma necessidade para atrair investimentos e buscar legitimidade 	

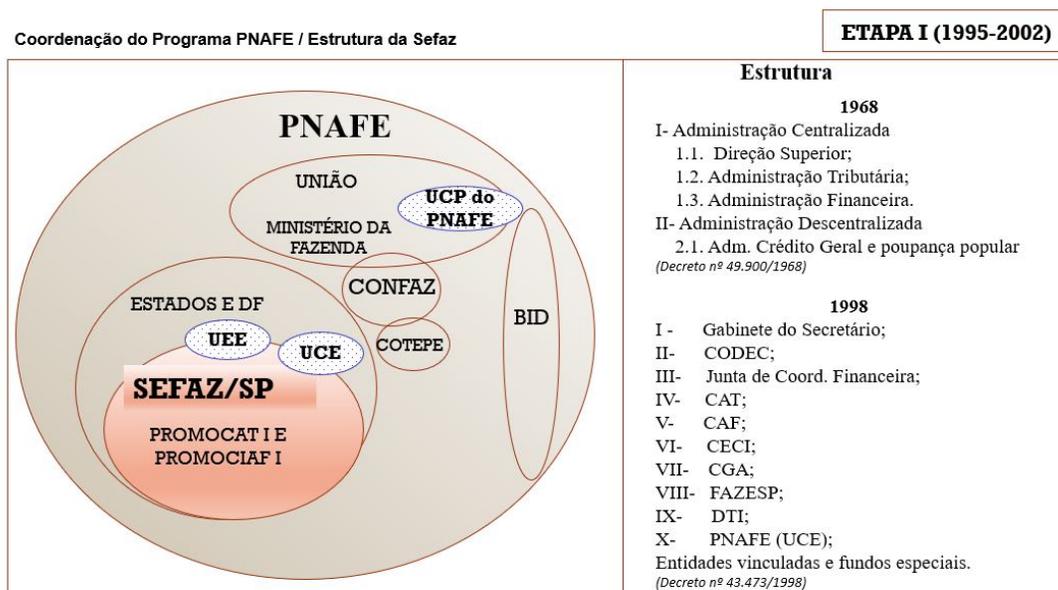
Fonte: Elaborado pela autora a partir de fatos, acontecimentos e participantes da Etapa I.

Figura 3 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa I.



Fonte: Elaborado pela autora a partir das organizações e espaços sociais envolvidos e identificados no estudo (1995-2002). No ANEXO C consta a relação: sigla – nome completo - data de criação.

Figura 4 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados do estudo – 1995-2002 (ver lista de siglas).

5.2 ETAPA II (2003-2007)

Para continuação dos projetos de modernização das administrações tributária e financeira da Sefaz, em 2003 a Lei nº 11.379/2003, promulgada pela Assembleia Legislativa paulista, autoriza o Poder Executivo a contrair financiamento junto ao BID para execução da fase II do Promocat e Promociaf.

O Programa de Fortalecimento da Gestão Fiscal do Estado de São Paulo (Proffis) é instituído pelo Decreto nº 48.273, de 26 de novembro de 2003¹¹⁵, denominado também de Promocat II e Promociaf II.

Para a execução e acompanhamento das ações previstas no programa é criada, em 2003, a **UEP - Unidade de Execução de Programa** do Proffis. Essa UEP é prevista em cada programa realizado junto ao BID.

Essa “unidade de governança” funciona vinculada ao Gabinete do Secretário da Fazenda e tem a atribuição de gerenciar e operacionalizar o programa. ficando encarregada de:

- i. orientar a elaboração dos projetos;
- ii. desenvolver, coordenar e supervisionar sua execução;
- iii. relacionar-se com as unidades do BID;
- iv. administrar a aplicação dos recursos financeiros;
- v. promover as licitações e contratações de bens e serviços, de acordo com as condições e os procedimentos previstos no contrato de empréstimo do BID, inclusive, providenciando auditoria por empresa independente, conforme regras deste organismo internacional.

Nesse empréstimo a operação de crédito é garantida pela República Federativa do Brasil. Para obter esta garantia o Poder Executivo presta contragarantia ao Tesouro Nacional.

Em 2004, após a aprovação, os recursos foram liberados ao Proffis.

O secretário da fazenda era o responsável por planejar e dirigir a estratégia do Proffis, através do “CDP - Comitê de Direção do Programa”, de acordo com as obrigações assumidas pelo Estado junto BID, assinadas pelo governador em exercício, Geraldo Alckmin, pelo secretário da fazenda, Eduardo Refinetti Guardia¹¹⁶, e pelo secretário de economia e planejamento, Andrea Sandro Calabi.

Dentre os objetivos previstos no programa constavam a ampliação e aperfeiçoamento

¹¹⁵ O Decreto 48.273, de 26 de novembro de 2003 foi alterado pelo Decreto nº 48.471, de 22 de janeiro de 2004, que disciplinou o gerenciamento e a operacionalização do PROFFIS, parte integrante do Programa de Modernização do Sistema de Administração Tributária e Financeira da Secretaria da Fazenda.

¹¹⁶ Eduardo Refinetti Guardia foi Secretário da Fazenda do ESP de jan. 2003 a jan. 2006. Ocupou posteriormente, o cargo de Ministro da Fazenda, de abr. 2018 a dez. 2018.

de sistemas implantados nos programas anteriores, a capacitação de servidores, a reestruturação de áreas de tecnologia da informação, a modernização da estrutura de gestão da dívida ativa e análise gerencial da execução do orçamento do Estado.

Segundo consta no documento de proposta de empréstimo do BID, referente ao Contrato de Empréstimo 1543/OC-BR, referente ao Proffis, o envolvimento do banco justificasse não somente por sua viabilidade econômica, mas por constituir-se numa iniciativa do banco em envolver-se nessa experiência do ESP, que pode servir de modelo para outros fiscos dos estados brasileiros, como também de outros países, principalmente por causa das inovações nos sistemas eletrônicos de compras. Além disso, com a experiência de sucesso da Sefaz com a execução do programa anterior, recomenda-se uma ampliação do programa (BID, 2004)¹¹⁷.

5.2.1 Contexto internacional - Etapa II: 2003-2007

As organizações internacionais dão prosseguimento à criação e reestruturação de espaços sociais, promoção de encontros e publicação de materiais relacionados às questões fiscais.

Na Assembleia Geral da ONU, em 2003, durante análise do relatório do “Grupo Ad Hoc de Especialistas em Cooperação Internacional em Matéria Tributária”, foi solicitado ao Ecosoc para levarem em consideração a criação de um quadro institucional para a cooperação internacional em matéria fiscal. Considerando apelos já constantes em outros relatórios que preconizavam, o fortalecimento da cooperação tributária internacional e uma maior coordenação do trabalho dos órgãos multilaterais interessados e organizações, o “Grupo Ad Hoc de Especialistas em Cooperação Internacional em Questões Tributárias”, anteriormente existente, foi renomeado para “Comitê de Especialistas em Cooperação Internacional em Matéria Tributária” ou **Comitê Tributário da ONU - CT ONU** (*Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters*) (ONU, 2022).

Esse comitê, um órgão subsidiário do Ecosoc, foi criado com objetivo de promover a cooperação internacional em matéria tributária, através de propostas de auxílio a governos para evitar a "dupla (ou múltipla) tributação" e a "não tributação"¹¹⁸, com foco em atividades de

¹¹⁷ Proffis (início 2004 – término 2009).

¹¹⁸ Como expõe Schoueri e Pereira (2020), além dos esforços voltados a evitar a “dupla tributação”, “[...] a cooperação fiscal internacional passou a se conformar a uma segunda finalidade que, muito embora não fosse nova, começou a receber maior atenção apenas tardiamente: combater o fenômeno inverso, a saber, a dupla não tributação internacional da renda, ensejada, sobretudo, por esquemas evasivos e elisivos perpetrados por contribuintes e fomentados, até certo ponto, pelos próprios Estados” (p. 436).

fortalecimento das administrações fiscais e em formas de coibir a evasão e a sonegação fiscais internacionais. Isso ocorre no final de 2004, através de uma resolução do Ecosoc. O grupo foi composto inicialmente por vinte e cinco especialistas com domínios da política fiscal e da administração fiscal, nomeados pelos Governos para trabalhar em:

1. revisões do acordo sobre Convenção de Dupla Tributação e no Manual para a Negociação de Tratados Fiscais Bilaterais;
2. promoção de um quadro de diálogo de cooperação fiscal internacional entre as autoridades fiscais nacionais;
3. recomendação de capacitação e prestação de assistência técnica para países em desenvolvimento, dentre outros (ONU, 2022).

Foi previsto nesse momento que o trabalho do Comitê Tributário da ONU contaria com uma equipe técnica que o ajudaria na coleta e divulgação de dados e informações referentes a políticas e práticas tributárias e atuaria em colaboração com organismos multilaterais interessados e organizações internacionais (ONU, 2022).

Como descreve Thorstensen e Gullo (2020), em 2004, a OCDE desenvolve um programa voltado a “[...] melhorar as relações tributárias entre os diversos níveis de governo dos países” (p. 20), a rede *Network on Fiscal Relations Across Levels of Government*. Seu objetivo era proporcionar ajudar aos países na análise de temas como descentralização tributária, através do fornecimento aos países de um banco de dados para comparação de suas políticas, auxílio na coordenação das relações financeiras entre os governos centrais, regionais e locais, disponibilização de publicações sobre federalismo fiscal, promoção de encontros e workshops.

As administrações fiscais de vários países e seus administradores buscavam alinhar-se regionalmente, visando atender demandas internas e externas e participar mais ativamente das diretrizes, decisões e rumos que o campo fiscal tomava. Assim além das associações citadas anteriormente, como: CIAT, Cata, Pata, Cota, Credaf e Iota, mais duas são constituídas em 2003, a Pitaa e a Ataic.

A Pitaa - Associação de Administradores Fiscais das Ilhas do Pacífico (*Pacific Islands Tax Administrators Association*), foi iniciada em 2003, durante um seminário em Tonga. Segundo consta de seu Relatório Anual de 2018, tem por função: abordar questões fiscais relevantes para os seus membros; promover cooperação mais estreita, coordenação e compartilhamento de informações; promover melhores práticas fiscais internacionais; aprimorar habilidades e incentivar o desenvolvimento dos profissionais tributários (PITAA, 2018).

A **Ataic - Associação das Autoridades Fiscais de Países Islâmicos** (*Association of Tax Authorities of Islamic Countries*), conforme informações de seu website (ataic.org), foi criada em 2003, em Petrojaya, Malásia, durante a 10ª Cúpula da Organização para a Cooperação Islâmica. Durante suas conferências técnicas aos assuntos tratados referem-se: aos desafios fiscais que enfrentam os sistemas tributários nos países islâmicos; os métodos de modernização das políticas e legislações tributárias; os meios de intercâmbio de experiências e o reforço da cooperação entre os países membros, visando melhorar as capacidades do pessoal das administrações fiscais (ATAIC, 2023).

Devido a ocorrência de mudanças estruturais no ambiente econômico, financeiro e fiscal internacional, ocorre a necessidade de revisão constante dos materiais produzidos e disseminados no campo. Os documentos e materiais disponibilizados no campo são continuamente elaborados e revisados e as instruções neles contida vão direcionando as normas internas elaboradas em cada país.

Conforme descrito no “Manual de Negociação de Tratados Fiscais Bilaterais entre Países Desenvolvidos e em Desenvolvimento” (*Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries*), publicado em 2003, pelo Departamento de Assuntos Econômicos e Sociais das Nações Unidas, desde a criação da ONU em 1945 a questão de evitar a dupla tributação já faz parte de assuntos tratados por essa organização. Segundo consta desse manual “[...] os tratados fiscais bilaterais ajudam a reduzir o risco de evasão fiscal internacional, proporcionando um quadro para a cooperação entre as autoridades fiscais dos Estados contratantes” (ONU, 2003).

A OCDE também continua atuante e com objetivo de proporcionar informações e trocas entre seus pares, em 2004 edita a primeira publicação da série “Administração Tributária” que conta com estudos sobre organização, processo e desempenho das administrações fiscais (OCDE, 2017).

Ainda em 2006, o CIAT lança o novo “Modelo de Código Tributário do CIAT” (CIAT, 2015).

Na área de Aduanas, um conjunto de medidas são adotadas buscando regulamentar o campo das alfândegas, comércio internacional e logística às diretrizes internacionais.

É publicada em 2005, pela OMA a “Estrutura Normativa SAFE (*SAFE Framework Standards*)”, que busca proteger e facilitar o comércio mundial, através do incentivo a medidas de segurança e adoção de critérios e diretrizes. Essas medidas buscavam conter o terrorismo internacional, incentivar a arrecadação de receitas e promover agilidade ao comércio mundial. Dentre seus objetivos destacam-se: estabelecer normas buscando garantir a segurança da cadeia

logística e facilitar o comércio mundial; propiciar uma gestão integrada da cadeia logística; melhorar as capacidades das alfândegas; reforçar a cooperação entre as administrações aduaneiras; e fomentar o comércio internacional. Sua estrutura sustenta-se em três pilares: maior cooperação entre as aduanas dos países; parceria entre a alfândega e o setor privado; e parceria entre a Aduana e outras Agências de Estado envolvidas no comércio internacional¹¹⁹ (BRASIL, 2022i).

Em 2005 é criada a **INCU - Rede Internacional de Universidades Aduaneiras** (*International Network of Customs Universities*), uma organização internacional sem fins lucrativos, com objetivo de: desenvolver programas educacionais; fomentar a pesquisa acadêmica, melhorar o perfil acadêmico da profissão aduaneira; servir como ponto de contato da OMA com outras organizações com universidades e institutos da área aduaneira; e disponibilizar conhecimento para governos e setor privado (INCU, 2023)

É publicada a primeira edição da *World Customs Journal*¹²⁰, lançada durante a Conferência PICARD da OMA em março de 2007. O Secretário-Geral da OMA, em exercício, Michel Danet, declarou nesse lançamento que essa revista mundial das alfândegas:

[...] servirá como uma valiosa fonte de referência para as Alfândegas atenderem aos requisitos do novo ambiente estratégico. Também servirá como o carro-chefe do esforço cooperativo que está sendo feito pela OMA e pelo mundo acadêmico. Espero que os gerentes aduaneiros, estudantes e pesquisadores em todos os lugares aproveitem esta oportunidade para publicar informações valiosas sobre o mundo dentro e ao redor das alfândegas. (INCU, 2007)

Em 2007, ocorre a revisão do “Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal” e do “Manual de Transparência Fiscal”, que contém “Relatórios sobre a Observância de Normas e Códigos”, conhecidos por ROSC. De acordo com apontamentos do FMI, a transparência fiscal nas finanças públicas exige a prestação de informações a respeito das atividades passadas, presentes e futuras do governo e a disponibilização dessas para melhora da tomada de decisões de política econômica e a visualização dos riscos relacionados às finanças públicas, reduzindo assim a incidência e a gravidade de eventuais crises. Também é considerado pelo FMI que, essas informações podem facilitar o acesso dos governos aos mercados internacionais de

¹¹⁹ O desenvolvimento de um programa AEO é uma parte essencial do projeto SAFE, com o objetivo de padronizar, agilizar e simplificar as normas e procedimentos aduaneiros. O conceito de Operador Econômico Autorizado (*Authorized Economic Operator - AEO*) tem sua origem no Marco Normativo SAFE. Um OEA é um agente da cadeia logística de comércio exterior, como importadores, exportadores, transportadores e agentes de carga, que torna-se um parceiro da autoridade aduaneira, após comprovar o cumprimento dos requisitos e critérios do Programa, recebendo o certificado de operador de baixo risco, por estar comprometido com os critérios de Conformidade Aduaneira e de Segurança da Cadeia Logística, a partir do qual gozará dos benefícios da aduana, através de maior agilidade e previsibilidade de suas cargas nos fluxos do comércio internacional (OMA, 2020; BRASIL, 2022i).

¹²⁰ A revista é publicada duas vezes por ano pelos membros da INCU. incu.org/publications/world-customs-journal/

capitais. Além disso, a transparência fiscal pode fornecer aos cidadãos informações para poder responsabilizar o governo por suas decisões de políticas (FMI, 2007).

Conforme relata o FMI as avaliações e recomendações dos módulos fiscais do ROSC tornaram-se um recurso disponível aos governos que podem, através desses, visualizar a necessidade de solicitar assistência técnica ao FMI e a outros prestadores nas áreas de gestão financeira e tributária ou transparência fiscal (FMI, 2007).

Os acordos bilaterais vão ocorrendo durante todo o período.

No encontro que ocorre em 2003, entre as administrações tributárias do Brasil e da Argentina, é ressaltado que um dos objetivos do encontro é a aprovação de Agenda Integrada de Atividades entre as administrações tributárias dos dois países, que envolve o intercâmbio de informações, a integração de processos aduaneiros, com controle e operações de fronteira integradas, e dos sistemas de comércio exterior dos dois países, bem como o desenvolvimento de fiscalizações de contribuintes integradas. Como parte desse encontro, no marco do Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal, em vigor entre o Brasil e a Argentina, firmar convênio específico sobre troca de informações, nos moldes do modelo de Acordo de Intercâmbio de Informações Tributárias (BRASIL, 2003).

Outro exemplo disso é o acordo firmado em 2007, pelo Brasil e os EUA, de Intercâmbio de Informações Relativo a Impostos, conhecido por “TIEA (*Tax Information Exchange Agreements*)”. Esse acordo prevê a troca de informações mediante solicitação relativa a uma investigação tributária criminal ou civil específica. Conforme apontado pelo Departamento de Tesouro americano a formulação de políticas e definição de padrões dedicados ao combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo passa desempenhar um papel crítico em algumas nações, em especial nos EUA, após o atentado terrorista de 11 de setembro de 2001. (USA, 2022b).

Os espaços sociais criados anteriormente, que se perpetuam acabam sendo reestruturados e vão se institucionalizando e novos espaços surgem.

Após a formação do ITD, em 2002 que contava com o FMI, OCDE e BM, em 2005, o BID passa a participar desse espaço social como parceiro (OCDE, 2022b). E em busca de ampliar os alcances dos temas debatidos nesse espaço, foi realizada uma conferência global, na Itália, em 2005, que contou com a participação vários países e tratou do tema IVA (Imposto sobre o Valor Agregado) e outra, em 2007, na Argentina com o tema PME (Pequenas e Médias Empresas) (ITD, 2022).

A Cepal organiza o “Workshop sobre Tributação na América Latina”, em outubro de 2005, na sua sede em Santiago, no Chile, no qual um grupo de especialistas a partir de aspectos

relacionados à economia, com temas afins a finanças públicas e política tributária, realizam um diagnóstico e prospectam um conjunto de recomendações sobre a agenda de reformas a ser empreendidas pelos países da região. Desse debate origina-se, em dezembro de 2006, o documento “Tributação na América Latina. Em busca de uma nova agenda de reformas” (*Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*) que busca apontar aspectos e análises que possam servir aos responsáveis pela política tributária de cada país (CETRÁNGOLO; GÓMEZ-SABAINI, 2006).

O “I Encontro de Administradores Tributários do Mercosul”, sediado no Rio de Janeiro, Brasil, em agosto de 2006, buscou compartilhar experiências, tanto em matéria de estratégias, políticas e instrumentos desenvolvidos nas diferentes áreas da administração tributária, quanto no que se refere a esquemas de evasão fiscal. Foram abordados ainda temas como cooperação e intercâmbio entre as administrações tributárias e apresentadas as experiências de cada país com o uso de sistemas informatizados para emissão de documentos fiscais e escrituração eletrônica (BRASIL, 2006c).

Os grupo de trabalho vão buscando aprimorar as práticas de atuação conjunta, como os grupos voltados a área de inteligência fiscal.

Junto ao CIAT estavam sendo discutidas as bases para implementação de **GTIF - Grupo de Trabalho de Inteligência Fiscal** nas administrações tributárias, visando aprimorar as atividades de prevenção e combate a práticas ilícitas, durante uma reunião de delegados na 38ª Assembleia Geral do CIAT, que ocorreu em março de 2004, na cidade Cochabamba, Bolívia. A coordenação técnica desse grupo ficou a cargo do Brasil juntamente com a Secretaria Executiva do CIAT. Os demais países que participaram nesse primeiro momento foram Canadá, Chile, Colômbia, EUA, França e Países Baixos, mas outros países também colaboraram na troca de experiências como Espanha, México, Peru e República Tcheca (CIAT, 2006).

Reuniões do GTIF foram sendo realizadas em diversos países após sua formação, no Brasil, em Brasília (novembro de 2004) e Fortaleza (abril de 2005), nos EUA, em Washington (agosto de 2005), no Panamá, na Cidade do Panamá (dezembro de 2005). Os trabalhos realizados resultaram, em 2006, na publicação do “Manual CIAT de Inteligência Fiscal” (CIAT, 2006).

Como explana o CIAT (2006), junto aos importantes avanços trazidos pela globalização e informatização novos desafios foram impostos às administrações tributárias. Os países passaram a ter que lidar com práticas mais apuradas de elisão e evasão e com o surgimento de organizações “que poderiam ser qualificadas como criminosas por seus objetivos e *modus operandi*” (p. 4), cujas características são a transnacionalidade, a adoção de estratégias globais

e o uso de tecnologia de ponta. Algumas dessas organizações atuam por meio de simulações buscando apresentar “uma roupagem de legalidade as suas operações ilícitas, com alta penetração e influência nos poderes públicos” (p. 4).

Com foco nessas operações ilícitas e vislumbrando a necessidade de melhorar as estruturas administrativas e legais das administrações tributárias, para que se tornassem capacitadas a enfrentar os desafios de investigar, detectar e combater essas operações ilícitas, era visto como necessário incentivar:

- 1) o desenvolvimento de novas ferramentas e conhecimentos,
- 2) a realização de trabalhos conjuntos e
- 3) a troca de práticas e informações para apoiar que servissem de apoio à fiscalização (CIAT, 2006).

As administrações fiscais vão buscando, ao final dessa etapa II, traçar estratégias em conjunto.

Na reunião do CIAT no Panamá, em 2007, uma das pautas é voltada a debater as estratégias de atuação para o período de 2007 a 2010. Esse evento reuniu países como França, Itália, México, Canadá, Espanha, Argentina, Uruguai e Brasil. O presidente do Conselho Diretor do CIAT, em exercício no período, era o secretário da Receita Federal do Brasil, Jorge Rachid¹²¹ (BRASIL, 2007).

5.2.2 Contexto nacional - Etapa II: 2003-2007

Contínuas medidas de política fiscal são promulgadas no decorrer desse período que também influenciaram nos movimentos de transformação da gestão fiscal buscando se ajustar a questões ligadas à integração e modernização das Administrações Fiscais.

Uma importante medida foi a Emenda nº 42/2003 à Constituição Federal Brasileira (CF) de 1988, através da qual é incluído o inciso XXII, ao Artigo 37, que determina a atuação conjunta dos três entes tributários da federação, ressaltando que, terão “recursos prioritários”, atuarão “de forma integrada” e irão compartilhar “cadastros e informações fiscais”:

¹²¹ Segundo publicação de 06/09/2022 constante no site do MF (<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/historia-receita/galeria-secretarios/jorge-antonio-rachid>), Jorge Antônio Deher Rachid é formado em Administração pela Faculdade Cândido Mendes. Atuou como Agente-Fiscal de Tributos Municipais, em Vila Velha/ES. Ingressou como Auditor-Fiscal na SRF em 1986. Em 1996 assumiu o cargo de Coordenador-Geral-Substituto de Fiscalização da Receita Federal. Em 1997 e 1998 foi Supervisor das Equipes Nacionais de Fiscalização e em 1998 assumiu o cargo de Coordenador-Geral de Fiscalização. De 2000 a 2002 foi Secretário-Adjunto. De 2003 a 2008 assumiu como Secretário da Receita Federal. Entre 2009 e 2013 foi adido tributário e aduaneiro junto à Embaixada do Brasil em Washington/EUA. Entre 2015 e 2019 assumiu novamente o cargo de Secretário da Receita Federal.

XXII - 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.

Outros espaços sociais são promovidos nesse cenário de integração e cooperação. Esses temas que já vinham sendo prescritos internacionalmente e nacionalmente, passam a partir da Emenda nº 42/2003 a ser uma norma constitucional. E fóruns, encontros e grupos vão surgindo para subsidiá-lo e apoiá-lo.

Buscando promover ações que contribuíssem no aperfeiçoamento do federalismo fiscal brasileiro, no equilíbrio das relações federativas e na eficácia de políticas nacionais de desenvolvimento, em 2004 é instituído o **FFEB - Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros** (REZENDE, 2006).

Segundo prefácio da publicação do “Cadernos Fórum Fiscal nº 1”, de autoria da Secretaria Executiva do FFEB, em exercício, Fátima Guerreiro, Auditora Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em 2002, durante uma das reuniões do Confaz surge a ideia da criação de um espaço próprio de discussão de questões federativas. No período inicial de implantação do projeto foi firmado um acordo de cooperação das secretarias de fazenda com o *Forum of Federations* (Fórum das Federações)¹²² (REZENDE, 2006).

Após esse período inicial de incubação, em setembro de 2004, Secretários de Fazenda de onze estados brasileiros, reunidos para o Confaz de Aracaju, assinam o convênio que instituiu o Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros. Esse acordo propiciou a troca de informações entre especialistas, técnicos e estudiosos estrangeiros e brasileiros e funcionou como um laboratório para a criação do FFEB (REZENDE, 2006).

No início da implantação do FFEB a FGV foi contratada para elaborar um plano de trabalho que contemplava a realização de estudos por técnicos indicados pelas Secretarias de Fazenda abrangendo temas referentes ao federalismo fiscal como: Equalização de Receitas; Competição Fiscal; Harmonização Tributária e Cooperação Intergovernamental. Durante a realização dos trabalhos participou como coordenador técnico do FFEB, o professor da FGV e da EBAPE (Escola Brasileira de Administração Pública da FGV) Fernando Rezende, e como

¹²² O *Forum of Federations* (Fórum das Federações) é uma organização de governança internacional que visa compartilhar práticas internacionais sobre federalismo entre a comunidade de praticantes em federações estabelecidas. A conferência internacional inaugural sobre federalismo foi realizada em 1999 em Mont Tremblant, Quebec, Canadá, que levou à fundação do Fórum, com sede em Ottawa. Dez países participam do Conselho Estratégico do Fórum, apoiando as atividades da organização: Austrália, Brasil, Canadá, Etiópia, Alemanha, Índia, México, Nigéria, Paquistão e Suíça. Esse fórum assume a forma de uma rede de aprendizagem intergovernamental, reunindo especialistas mundiais com os responsáveis nos governos, como: funcionários públicos e agentes políticos (FORUM OF FEDERATIONS, 2021).

condutor dos ciclos de debates sobre o federalismo fiscal o professor Sérgio Prado da **Unicamp (Universidade Estadual de Campinas)** (REZENDE, 2006). Segundo descrito por Fátima Guerreiro:

O FFEB acatou prontamente a ideia de desenvolver um programa com a FGV, como previra o Protocolo de Fortaleza. O programa FFEB-FGV, inicialmente concebido pelo Professor Fernando Rezende, apontava a necessidade de sistematizar, de algum modo, o conhecimento concernente aos assuntos federativos. Esta necessidade era reconhecida pela minha vivência, bem como pela de outros técnicos - colegas de secretarias estaduais de fazenda. Particularmente no acompanhamento do processo de reforma tributária e de temas correlatos, como a repartição intergovernamental de receitas, ficou claro que os Estados careciam do devido aprofundamento, de forma e em ambiente neutros, destes e de outros temas, cujos rumos têm o poder de afetar diretamente equilíbrio federativo. (REZENDE, 2006, p. 7)

Dos motivos para a criação do FFEB apontados nos cadernos de estudo, resultantes dos programas implantados pelo fórum, destacam-se a necessidade da criação de espaços formais e informais de debates sobre assuntos federativos buscando equilíbrio das disputas de interesses locais e regionais em torno da competição fiscal (FFEB, 2012) e a busca por promover uma atuação conjunta e concomitante dos Estados em assuntos de natureza fiscal e tributária, que pudessem contribuir na formulação de políticas, propiciar a troca de conhecimento e intensificar o diálogo interfederativo. Apesar desses temas já serem tratados no âmbito do Confaz, identificava-se a necessidade de aprofundamento dos estudos que também pudessem contribuir para a tomada de decisões desse órgão (GUERREIRO, 2015).

Nesse período da Etapa II, mais um espaço social destinado a incentivar a promoção de um federalismo integrado e cooperativo, é reconhecido em reunião do Confaz, conforme Protocolo ICMS nº 54/2004, o **Encat - Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários** (BRASIL, 2004a).

O Encat foi aprovado em 2002, durante Encat-Pará, e conforme seu regimento de julho de 2004, aprovado no Encat-Maranhão, foi criado com a finalidade de promover o intercâmbio de experiências, soluções e sistemas, nas áreas fiscais e a harmonização tributária entre as unidades da federação. Integram esses encontros trimestrais, representantes das Secretarias de Fazenda, Finanças, Receitas ou Tributação dos Estados e do DF (ENCAT, 2022).

Outro espaço social de articulação que surge em 2004 é o **Enif - Encontro Nacional de Inteligência Fiscal**, seguindo as propostas acordadas internacionalmente através do CIAT para a formação de grupos de inteligência fiscal internacional. Dentre seus objetivos, visava unir os órgãos de inteligência dos Estados Brasileiros e da União num esforço comum, para

desenvolver atividades de combate às fraudes fiscais estruturadas.¹²³

Com a finalidade de promover o debate referente a políticas financeiras e aproximar mais os gestores de cada Estado e da União, através do intercâmbio de experiências nas áreas de gestão fiscal e gestão financeira, em 2004 é criado o **Gefin - Grupo de Gestores das Finanças Estaduais**. Como seus membros acompanham as questões fiscais e financeiras de ordem nacional, que produzem impacto nas finanças dos estados federados, esse grupo passa a ser um órgão de assessoramento do Confaz, sendo os temas discutidos nas reuniões do grupo compartilhados nas reuniões do Confaz (GEFIN, 2021).

Fazem parte desse grupo gestores ligados aos secretários de fazenda e finanças dos 26 Estados do Brasil e do DF. Dentre seus objetivos encontram-se ajuste fiscal das contas públicas estaduais, por meio de estudo, desenvolvimento e disseminação de técnicas de Finanças Públicas, intercâmbio de experiências, nas áreas de gestão financeira e execução orçamentária, escrituração e consolidação de contas (contabilidade pública), transparência fiscal, dívida pública, receita e despesa pública, gestão fiscal, legislação e qualidade do gasto público (GEFIN, 2021).

Outro fórum surge em 2004, o **Enat - Encontro Nacional de Administradores Tributários**, no qual além da União e Estados, participam também os administradores tributários dos Municípios. O objetivo é a busca de soluções conjuntas das três esferas de governo para melhorar a integração, a troca de informações, o cruzamento de dados padronizados e a uniformização de procedimentos e possibilitar realização de ações fiscais coordenadas e integradas. Consta no site institucional do Enat (www.enat.receita.economia.gov.br) que o fórum tem como objetivo principal promover o cumprimento da disposição contida no inciso XXII, do art. 37 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que prevê a atuação integrada das administrações tributárias, inclusive compartilhando informações fiscais e de cadastro (ENAT, 2022).

O Enat é realizado periodicamente e sua coordenação fica a cargo da SRF, com a participação dos demais entes federados Estados, DF e Municípios. O I Encontro Nacional de Administradores Tributários aconteceu em Salvador/BA, em julho de 2004, com a proposta de trabalho conjunto dos fiscos para desenvolver projetos de Cadastro Sincronizado e Escrituração

¹²³ De acordo com o Protocolo ICMS nº 66/2009, entende-se por fraude fiscal estruturada o ato de natureza penal tributária operacionalizado com o emprego de diversos artifícios como dissimulação de atos e negócios, utilização de interpostas pessoas, falsificação de documentos, simulação de operações, blindagem patrimonial, operações artificiosas sem fundamentação econômica, utilização de paraísos fiscais, utilização abusiva de benefícios fiscais, além da utilização de empresas sem atividade econômica de fato para absorver eventuais responsabilizações. Esse tipo de fraude é evidenciado pelo elevado potencial de lesividade ao erário, em benefício de um ou mais contribuintes ou de pessoas a eles vinculadas.

Digital. Desse encontro participaram Secretários de Fazenda Federal, das Fazendas Estaduais e do DF, dos Municípios, representantes da PGFN, da Abrasf e da CNM (ENAT, 2022).

Das soluções conjuntas dos encontros do Enat resultam inúmeros documentos denominados “Protocolo de Cooperação” (convênios) e “Resoluções” (legislação), que vão traduzindo as demandas como regras e diretrizes do campo da gestão fiscal nacional.

Esses documentos contam com a assinatura dos três entes federativos, sendo celebrados entre a União, por intermédio da SRF, os Estados e o DF, por intermédio de suas Secretarias de Fazenda, Finanças ou Receita, doravante denominadas Sefaz, representadas pelos seus respectivos titulares, e os Municípios, representados pela Abrasf.

No I Enat é assinado o Protocolo de Cooperação nº 01/2004, objetivando a construção de um cadastro sincronizado que atenda aos interesses das respectivas Administrações Tributárias. Esse protocolo é alterado no II Enat em agosto de 2005, ressaltando em sua cláusula quarta que além dos órgãos da administração tributária, devem ser efetuados esforços para integrar ao cadastro também: as juntas comerciais, os cartórios de registros de pessoas jurídicas e demais entidades que participem do processo de formalização e legalização de entidades e regulação de atividades econômicas.

Nesse II Enat também são assinados dois Protocolos de Cooperação nº 03/2005 e nº 04/2005 para desenvolvimento e implantação da NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) e do Sped (Sistema Público de Escrituração Digital).

Como apontado pelo próprio Enat, a Emenda Constitucional nº 42/2003, passa a ser um marco legal no cenário de integração e modernização da Administração Tributária (ENAT, 2022).

Enquanto esses espaços sociais eram construídos buscando uma maior integração e cooperação, também proliferavam a propagação de materiais, como manuais, para disseminar os entendimentos e as regras que estavam sendo produzidos no campo da gestão fiscal e ressaltar a participação de entidades regionais nesse processo de transformação e as legitimando.

Como aponta o “Manual de Inteligência Fiscal do CIAT” de 2006, a ação nas organizações fiscais apontava os caminhos e estratégias que as unidades de inteligência fiscal do Brasil trilhavam, como descrito nesse documento.

Como forma de enfrentar a crescente estruturação de organizações criminosas muitas vezes transnacionais, voltadas principalmente para a prática de esquemas de sonegação fiscal, contrabando e descaminho, a unidade de Inteligência fiscal da Secretaria da Receita Federal (SRF), a Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação (Copei), tem pautado fortemente seu trabalho na realização de investigações conjuntas com outros órgãos governamentais de combate à criminalidade, em especial o

Ministério Público Federal e a Polícia Federal. A apuração dos ilícitos em regime de força-tarefa potencializa a atuação das instituições envolvidas, incrementando a presença do Estado e a percepção de risco por parte dos infratores (CIAT, 2006, p.68).

Em 2004, a STN aprova a 1ª edição do “Manual de Procedimentos da Dívida Ativa”, a ser utilizado pelos três entes federativos, considerando que: a STN do MF possui desde 2000, a condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal; a necessidade de harmonizar os procedimentos contábeis nos três níveis de governo, para atender as normas prescritas na LRF; a necessidade de iniciar o processo que permita reunir em um só documento conceitos, regras e procedimentos relativos ao tratamento da Dívida Ativa; e necessidade de proporcionar maior transparência à gestão dos recursos públicos, conforme Portaria STN nº 564/2004.

Outro movimento nacional que contemplaria a união de esforços dos três entes federativos desponta em 2006.

Após um grande movimento da sociedade civil, impulsionado pelo **Sebrae - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas**¹²⁴ e por outras organizações, foi instituído o “Estatuto Nacional da Micro e Pequena Empresa”, o “Simples Nacional” ou “Super Simples” que previa a participação de todos os entes federativos, União, Estados, DF e Municípios, previsto na Lei Complementar nº 123/2006 (BRASIL, 2006b). A coordenação do regime ficava a cargo da União. Uma das instâncias que gere o regime é o Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao MF, com quatro representantes da União, dois dos Estados e do DF, indicados pelo Confaz, dois dos Municípios, um do Sebrae e um representante da CNM representando o segmento de microempresas e empresas de pequeno porte.

Algumas mudanças estavam ocorrendo junto à SRF. A partir de 2005 foi iniciado um processo de unificação com a Secretaria da Receita Previdenciária, concluído em 2007, sendo considerada uma das maiores reformas da Administração Tributária Federal desde a unificação da Receita Federal em 1968. Essa unificação do fisco federal seguia modelos adotados por outros países como Inglaterra, Austrália, Nova Zelândia (EZEQUIEL, 2014). Assim, através da Lei nº 11.457/2007, ocorreu a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), e a Secretaria da Receita Federal (SRF) passa a denominar-se **Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)**.

O prazo para encerramento do programa Pnafe está perto do final, sendo feita em 2006 uma publicação da divulgação dos seus trabalhos, para sua execução foi necessária a

¹²⁴ O Sebrae, de acordo com site institucional (www.sebrae.com.br), acessado em janeiro de 2023, inicia sua história em 1964, sendo instituído em 1972 como Centro Brasileiro de Assistência Gerencial à Pequena Empresa (Cebrae). Em 1990 foi transformado em Sebrae pelo Decreto nº 99.570/1990, quando “*desvinculou-se da administração pública e transformou-se em uma instituição privada, sem fins lucrativos, mantida por repasses das maiores empresas do país*”.

mobilização de um conjunto de atores. Além dos participantes das administrações fiscais do governo federal e as estaduais, o programa contou com a parceria: do BID, com recursos financeiros e técnicos; do PNUD, relacionadas a contratação de consultores e fornecedores para o desenvolvimento das atividades de implementação do programa e esforços de articulação dos envolvidos; da CEF, que funcionou como agente financeiro, no repasse os recursos externos aos estados, mediante contratação de subempréstimos; e da Esaf¹²⁵, através de eventos realizados, capacitação, e atividades realizadas com o PNEF e com o GDFAZ (BRASIL, 2006a).

São destacadas na publicação algumas práticas que contribuíram para o fortalecimento do elo entre as administrações fiscais subnacionais durante o Pnafe:

- I. criação de grupos temáticos para análise e discussão referente ao programa e projetos;
- II. fórum das UCE, que se reunia trimestralmente;
- III. o intercâmbio de experiências nacionais e internacionais na área fiscal, coordenadas pela UCP;
- IV. compartilhamento de soluções técnicas e a disseminação das boas práticas pelas instituições do sistema; e
- V. a implantação de sistemas integrados de gestão fiscal e de intercâmbio de informações (BRASIL, 2006a).

Os trabalhos conjuntos entre os três níveis de governo vão sendo ampliados e protagonizados através dos encontros promovidos nos espaços sociais criados, como o Enif e o Enat.

Dando continuidade a atividades colaborativas, no IV Encontro Nacional de Inteligência Fiscal (Enif), ocorrido em Salvador, em 2007, foram abordados assuntos ligados a atuação conjunta das equipes de inteligência do país, com objetivo de iniciar uma discussão sobre a construção da Doutrina da Inteligência Fiscal, além de mapear as Unidades de Inteligência Fiscal do país e abordar a estrutura, constituição e gerência de um Sistema Nacional de Inteligência Fiscal.

O Protocolo de Cooperação nº 5/2007, consubstanciado no IV Encontro Nacional de Administradores Tributários (Enat), visava fortalecer e intensificar o PNEF e implementar

¹²⁵ Em 2008 foi aprovado o regimento interno da Esaf e em continuidade ao processo de desenvolvimento a Escola ampliou sua atuação, com o uso de ferramentas de tecnologia de educação à distância, com a realização de cursos para outros órgãos da Administração Pública; promoveu convênios e acordos de cooperação técnica com organismos nacionais e internacionais; promoveu cursos de pós-graduação e concursos nacionais de monografias. A partir de sua atuação ao longo da história, se firma como uma Escola de Governo, com foco nos conteúdos de macroeconomia, finanças públicas, comércio exterior, contabilidade e educação fiscal (BRASIL, 2015c).

ações de educação fiscal. Foi celebrado entre a União, por intermédio da SRF, pelos Estados e o DF, através de suas Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação, e pelos Municípios, representados pela Abrasf e pela CMN,

O vínculo de desenvolvimento e impostos também repercute no nível nacional e os programas de modernização fiscal implantados nos níveis federal, estadual e municipal são anunciados, como um dos tópicos do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) do governo federal, que tem dentre seus objetivos o crescimento econômico no país (BRASIL, 2022e).

Em documento, elaborado pela **Secretaria Executiva do MF (SE/MF)**¹²⁶ e pelo Confaz, denominado “Diretrizes e Recomendações para o Aperfeiçoamento da Gestão Fiscal dos Estados Brasileiros”, cita além do PAF e da LRF, a Emenda Constitucional nº 42/2003 como um importante arcabouço legal que serviu de base para o processo de modernização. Aponta ainda esse documento que, em 2007, o governo federal, através do PAC, definiu a aplicabilidade da norma constitucional para integração dos fiscos, que tem por fundamentos econômicos a estabilidade monetária, a responsabilidade fiscal e a baixa vulnerabilidade externa (BRASIL, 2014a).

Podendo ser citado como exemplo, o projeto do SPED que faz parte do PAC (2007-2010), instituído pelo Decreto nº 6.022/2007. Esse projeto foi considerado como mais um dos avanços na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes, com três grandes subprojetos integrados em âmbito nacional: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a NF-e (BRASIL, 2022e).

Na SRF o processo de implantação do SPED, fez parte do “Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira (PMATA)”, que visa apoiar sistemas de informação integrados, tecnologia da informação e infraestrutura logística (BRASIL, 2022e).

Esses projetos representaram mais uma das iniciativas de integração das administrações tributárias nas três esferas governamentais: federal, estadual e municipal, que são preconizadas desde meados de 1990. Para a construção desses projetos foram necessárias a parceria com várias instituições, entre órgãos públicos, conselho de classe, associações e entidades civis, e firmados Protocolos de Cooperação com empresas do setor privado, participantes do projeto-piloto.

A ligação com outras organizações internacionais também tinha o seu papel na propagação de atividades da gestão fiscal ligadas à troca de experiências, treinamentos,

¹²⁶ A Secretaria Executiva é um órgão de assistência do MF, atuando na supervisão e coordenação das atividades das Secretarias integrantes da estrutura do Ministério, dos seus órgãos colegiados e das suas entidades vinculadas.

assistência e cooperação técnica.

Como exemplo cita-se o acordo de cooperação técnica para a executar o projeto "Reforma institucional e aumento da capacidade nas práticas de investigação da SRF", firmado em 2006, entre a Receita Federal e o Ministério das Relações Exteriores do Reino Unido, com objetivo de realizar uma reforma na estrutura administrativa e aprimorar a área de inteligência fiscal, através da troca de experiências entre países, buscando maior eficácia dos controles tributários e a redução da evasão fiscal por meio do combate à lavagem de dinheiro e às fraudes fiscais e aduaneiras. Esse projeto faz parte do Fundo de Oportunidades Globais, administrado pelo Reino Unido, e coordenado pela Assessoria de Assuntos Internacionais da Receita Federal e pela Embaixada Britânica em Brasília. Incluem-se nas atividades previstas no projeto, workshops, treinamentos, aquisição de software e consultorias (BRASIL, 2006d).

A Esaf, continua participando ativamente nesse processo de cooperação, no nível nacional e internacional, sendo, em 2007, renovado o acordo com o Instituto do FMI. Desde 2001 até 2007, a escola ofereceu treinamento no Centro Regional Conjunto de Capacitação para a América Latina no Brasil, a mais de 1.900 participantes de vários países da América Latina e África, como Argentina, Bolívia, Colômbia, Chile, Equador, Peru, Uruguai, Venezuela, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Angola e Cabo Verde (ESAF, 2007).

Várias outras parcerias com a Esaf foram realizadas. Uma delas foi com a União Europeia, através do "Acordo Quadro de Cooperação com o Brasil", cujo projeto junto a escola começou a ser desenvolvido desde 2003. Com a FGV, firmou contrato para dar apoio a cursos de Integração Econômica e Direito Internacional Fiscal. Com o Instituto do BM, cuja parceria já durava mais de 9 anos, foi mantido o curso de Relações Fiscais Intergovernamentais, disseminado tanto nas regiões nordeste e sul do Brasil, como em conjunto com o Governo Moçambicano, junto a escolas de administração fazendária (BRASIL, 2007).

A difusão do modelo de programa de modernização e fortalecimento da área fiscal, iniciado nas Secretarias de Fazenda, que contaram com a participação de recursos financeiros e técnicos do BID, como o Pnafe, que abrangeu os estados da federação e depois os municípios, através do PNAFM, se estendeu a outras áreas da gestão pública.

Isso pode ser observado, através de outros programas elaborados no período de 2001 a 2006, por exemplo, citam-se o Pnage (Programa Nacional de Apoio à Modernização da Gestão e do Planejamento dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal) e o Promoex (Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros).

Como exposto na Publicação Pnafe (BRASIL, 2006a), por Nelson Machado, Sub-

Coordenador Técnico do Promociaf na Sefaz-SP no período do programa, “[...] como muitos estados não tiveram a oportunidade de modernizar a gestão da despesa pública, a União está conduzindo dois novos programas voltados para esse objetivo” (p. 41). O Pnage voltado ao planejamento e a execução das políticas públicas e o Promoex, para integrar os Tribunais de Contas Estaduais e Municipais, uniformizar a interpretação das normas relativas à LRF, criar uma rede com os tribunais e órgãos federais, tais como a CGU, STN, o MP, entre outros. A preparação do Pnage foi autorizada nos termos da Recomendação nº 654/2004 da Comissão de Financiamentos Externos (Cofiex)¹²⁷ financiada com recursos do Pnafe.

No documento do BID, denominado “Relatório de Término de Projeto 2006”, que descreve a trajetória do Pnafe de 1996 a 2006, é relatado que esse programa promoveu avanços na área fiscal. Dois eventos importantes nesse processo são pontuados. Em 1997, com a implantação do PAF, na busca por criar “[...] condições para a busca do equilíbrio fiscal, mediante ao financiamento em longo prazo de seus programas de investimento”. E em 2000, com aprovação da LRF, que objetivava proporcionar “[...] harmonização e consolidação das normas para a organização e equilíbrio das finanças públicas do país, com a introdução de limites de financiamento dos gastos públicos nos distintos níveis de governo” (BID, 2007, p. 4).

Em novembro de 2006, o Governo Brasileiro solicita ao BID a concepção de outro programa fiscal de apoio à modernização da gestão fiscal dos Estados Brasileiros pautado em temas como:

- A. melhoria do ambiente de investimento: através de adoção de produtos e processos que favorecessem a simplificação e desburocratização; redução da evasão e sonegação fiscal, medidas de desoneração do investimento e incentivo ao aumento do investimento privado.
- B. aperfeiçoamento do sistema tributário: com a implantação do SPED, da NF-e e do Cadastro Sincronizado Nacional (CSN).
- C. integração dos fiscos: atuação integrada dos fiscos federal, estadual e municipal mediante a padronização e racionalização das informações e o acesso compartilhado; substituição de livros e documentos contábeis e fiscais em papel, por documentos eletrônicos com certificação digital.
- D. reforço ao federalismo fiscal: esforço conjunto dos três níveis de governo no

¹²⁷ Segundo site institucional do ME, a Cofiex é composta por diferentes órgãos da esfera federal e tem por finalidade avaliar programas/projetos do setor público, da União e dos Estados, DF e Municípios, quando houver garantia da União, cuja matriz de financiamento possua recursos externos oriundos de Organismos Financeiros Internacionais ou Agências Governamentais Estrangeiras, como, por exemplo, BM e o BID. (www.gov.br/conecta/catalogo/apis/cofiex).

sentido de promover o aperfeiçoamento do federalismo fiscal brasileiro (BID, 2008).

A solicitação de um novo programa ao BID voltado aos estados brasileiros, segue movimentos desse banco, que promove o direcionamento de seus créditos aos entes subnacionais, passando de 2003 a 2010, a intermediar projetos específicos voltados aos estados e municípios brasileiros com foco em infraestrutura e modernização do estado. Como expõe Costa *et al.* (2013), o crédito desse banco, desde 2007, passa a ser direcionado em grande parte aos estados e municípios, devido à grande pressão exercida por estes para obtenção de financiamentos para atender a projetos próprios, aliada a uma estratégia do governo federal junto aos bancos considerando a necessidade desses bancos buscarem novos mercados e modalidades de financiamento para justificar sua atuação no Brasil.

5.2.3 Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa II: 2003-2007

Em 2003, as medidas reformistas de ajuste das contas públicas continuam seu curso, foram instituídas alterações na legislação paulista para minimizar o déficit previdenciário existente e adotadas diversas medidas para contenção da folha de pagamentos (SÃO PAULO, 2020b).

Para auxiliar as etapas descrita como de fortalecimento da Gestão Fiscal do Estado de São Paulo, em continuidade aos projetos previstos nos programas Promocat e Promociaf foi criado o Proffis.

As unidades da Secretaria da Fazenda encarregadas da direção desse programa eram compostas pelos coordenadores da CAT, da CAF, da CECI, da CGA e pelos diretores do Departamento de Tecnologia da Informação (DTI) e da Fazesp.

Nas metas preconizadas nos programas de modernização estava a melhoria das relações fisco-contribuinte.

Nesse contexto, surge o **Codecon - Conselho Estadual de Defesa do Contribuinte**, um órgão instituído pelo governo paulista em 2003, de composição paritária, integrado por representantes dos poderes públicos e de entidades empresariais e de classe, que tem por objetivo atuar na defesa dos interesses dos contribuintes.

O Codecon foi baseado na Lei nº 939/2003 que institui o "Código de Direitos, Garantias e Obrigações do Contribuinte no Estado de São Paulo", advindo do projeto de Lei Complementar nº 81/2000. Dentre os objetivos do denominado "Código do Contribuinte" encontrava-se a promoção de um bom relacionamento entre o fisco e o contribuinte baseado na

cooperação, no respeito mútuo e na parceria. Esse órgão foi estruturado de forma paritária, composto por 18 entidades, representantes do poder público, de setores empresariais e de classe e instalado na sede da Fecomercio/SP.

Várias das entidades participantes do campo da gestão fiscal vão integrar o Codecon, relacionadas ao campo político, ao campo do direito, representantes de setores da indústria, comércio e serviços, sindicatos, associações e entidades governamentais, segundo artigo 22, da Lei nº 939/2003. Como exemplo citamos alguns deles: **Alesp; Fecomercio/SP; Fiesp**; Sebrae; **OAB/SP; CRC/SP; Afresp; Sinafresp**¹²⁸; CAT; Corregedoria do Fisco Estadual; Ouvidoria Fazendária; Fazesp; Procuradoria; Secretaria da Educação; Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania e a Casa Civil.

Era demandada dentre as metas de modernização da gestão fiscal a adoção de melhores mecanismos de planejamento das atividades da Sefaz.

Assim, em 2004 é criada a Coordenadoria de Planejamento Estratégico e Modernização Fazendária (CPM)¹²⁹, através do Decreto nº 48.471/2004, que passa a englobar as unidades da Fazesp, Departamento de Tecnologia da Informação (DTI), UCE do Pnafe e UEP do Proffis (SÃO PAULO, 2004).

A pauta educação fiscal também era promovida no ESP.

A Sefaz em parceria com a Secretaria da Educação e a SRF, realizou o “1º Seminário de Educação Fiscal de São Paulo”, em 2005, para divulgar as ações do PNEF e do Programa de Educação Fiscal para a Cidadania, desenvolvidos no ESP, que contou com palestrantes desses órgãos e também do **ETCO - Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial**¹³⁰ (SÃO PAULO, 2005).

¹²⁸ **Alesp** – Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, fundada em 1835 (www.al.sp.gov.br); **Fecomercio/SP - Federação do Comércio do Estado de São Paulo**, fundada em 1938 e atualmente congrega 137 sindicatos (www.fecomercio.com.br); **Fiesp - Federação das Indústrias do Estado de São Paulo**, fundada em 1928, entidade sindical de grau superior que representa cerca de 130 mil indústrias de diversos setores (www.fiesp.com.br); **OAB/SP - Ordem dos Advogados do Brasil/SP**, fundada em 1932, promove a representação, defesa, seleção e disciplina da Advocacia e estudos e debates (www.oabsp.org.br); **CRC/SP - Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo**, criado em 1946, é um órgão regulamentador da profissão contábil, que faz parte do Conselho Federal de Contabilidade (crcsp.org.br); **Afresp - Associação dos Auditores Fiscais da Receita do ESP** (anterior Associação dos Agentes Fiscais de Rendas do ESP), fundada 1948 é o órgão representativo dos auditores fiscais (afresp.org.br); **Sinafresp - Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do ESP**, nasceu em 1988, sendo um dos primeiros do serviço público do Brasil, constituído como entidade civil, autônoma e sem fins lucrativos, representa os Auditores Fiscais da Receita Estadual de SP (sinafresp.org.br), conforme consta nos sites institucionais desses participantes acessado em jan. 2023.

¹²⁹ De acordo com Sobreira Neto *et al.* (2006), após a implantação do Promocat ficou previsto na CAT um modelo de gestão que priorizasse o planejamento estratégico, sendo criado órgãos específicos para desempenhar essa tarefa. Esse novo modelo contou com o auxílio de consultoria externa contratada pelo programa, iniciando assim em 2002 o desenvolvimento do planejamento estratégico.

¹³⁰ Conforme site institucional (www.etc.org.br), o ETCO foi criado em 2003. É uma organização civil de interesse público (OSCIP) que busca promover a concorrência leal, com o objetivo de discutir e apoiar iniciativas que visem fortalecimento da ética e redução de práticas ilícitas como a evasão fiscal, a informalidade, a falsificação, o contrabando e outros desvios de conduta (ETCO, 2013).

Os projetos previstos nos programas realizados pela Sefaz, acabam por envolver diversos participantes do campo fiscal em determinadas arenas sociais. Pode-se citar como exemplo o projeto “Estudos tributários” do Proffis.

Dentro dos vários projetos previstos no Proffis, para a área da administração tributária, constantes da Portaria CAT nº 01/2005¹³¹, encontra-se o projeto “Estudos tributários”, em que uma das suas etapas resulta em 2006 no “I Seminário de Estudos Tributários da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo”, cujos temas tratavam de: ambiente de negócios e o papel do gestor tributário; ICMS, atividade econômica e reforma tributária; e, guerra fiscal e federalismo. O evento contou com participação dos fiscos estaduais e federal, Fecomércio, Fiesp, representante do setor político e pesquisadores de diversas universidades como FGV, **Faculdade de Contabilidade da FEA-USP, Faculdade de Direito da USP, Unicamp e Universidade Federal da Bahia** (SÃO PAULO, 2006c).

Em 2006 a Constituição Estadual do ESP de 1989 é alterada por emenda, ressaltando que a administração fazendária terá recursos prioritários, atuará de forma integrada com as administrações tributárias dos três entes da federação e atuará no compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, conforme inciso XX-A, incluído no artigo 115, pela Emenda Constitucional nº 21/2006:

XX-A - a administração tributária, atividade essencial ao funcionamento do Estado, exercida por servidores de carreiras específicas, terá recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuará de forma integrada com as administrações tributárias da União, de outros Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio (SÃO PAULO, 2006b)

Segundo portal do governo do ESP, em 2006, São Paulo está conseguindo estruturar suas contas, sendo a dívida mobiliária do Estado zerada, com o resgate dos últimos títulos (SÃO PAULO, 2006a), nesse momento o Secretário de Fazenda em exercício é Luiz Tacca Junior¹³².

Nesse ano, a agência internacional *Moody's Investors Service*, agência mundial de classificação de risco, conferiu ao Estado de São Paulo o rating “Ba2”, que indica moderado risco de crédito e representa a melhor nota atribuída a ente governamental do país dentre as esferas de governo estadual e federal, conforme notícia publicada em março de 2006, no portal do governo do ESP, com o nome de “São Paulo oferece baixo risco para investimentos” (SÃO PAULO, 2006a).

Essa notícia informa que, a agência *Moody's Investors Service* reconheceu que o forte

¹³¹ A Portaria CAT nº 01/2005 dispõe sobre a estrutura de gestão do Proffis sob a responsabilidade da CAT.

¹³² Luiz Tacca Junior ocupou o cargo de jan. 2006 a dez. 2006. Anteriormente havia ocupado o cargo de presidente da Cotepe de dez. 1999 a abr. 2003.

reajuste fiscal implantado pelo Estado de São Paulo desde 1995, proporcionou superávits médios operacionais, permitindo maiores gastos em investimentos. Apontava ainda que o Estado de São Paulo vinha mantendo superávits orçamentários consecutivos, devido às medidas adotadas para redução da sonegação fiscal e de controle de gastos, impulsionando seu rating para cima¹³³. Segundo a reportagem, a partir de uma boa classificação de risco ocorre o reconhecimento por parte de investidores de que é seguro realizar investimentos ou parcerias no Estado (SÃO PAULO, 2006a).

Esse movimento do ESP acaba por seguir métricas demandadas internacionalmente para a obtenção de investimentos, e como tão bem elucida Bichoffe (2017):

O investimento para “subir a ladeira” do ranking atesta que os classificados/avaliados aceitaram uma ordem simbólica imposta externamente como um guia interno válido. Marion Fourcade ilustra alegoricamente esse aglomerado distinto e variado de métricas como as “muitas mãos” que tentam reter o Estado. São ordens discursivas, instituições e organizações e atores variados, com diferentes interesses, racionalidades, ideologias e propósitos econômicos que buscam o domínio do comportamento e da performance estatal. Exercer influência sobre o Estado implica, fundamentalmente, atingir a sociedade. Ao embutir no Estado a codificação e perseguição de certas características e qualidades, criam-se novas identidades. Essas novas identidades, ainda que volúveis no tempo, são a institucionalização de representações do coletivo nesse dado momento. E, é justamente o coletivo que também compartilha as consequências dessas representações. (BICHOFFE, 2017, p. 24)

Com o ajuste fiscal empreendido o Estado obteve a permissão, a partir de 2007 para voltar a contratar operações de crédito (SÃO PAULO, 2020a).

Apresentando resultados dos trabalhos da CPM, é instituído em 2007 o “Planejamento Estratégico da Sefaz”, através da Resolução SF-56/2007, que visava atualizar a estratégia da organização e a direção que essa deveria seguir.

Seguindo medidas de modernização que incentivavam a melhoria do atendimento ao cidadão, ainda em 2007, através da Resolução SF nº 51/2007, foi instituído o “Código de Ética da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo”, que prescreve dentre seus objetivos o compromisso entre a sociedade, os servidores e a administração da Secretaria da Fazenda pela salvaguarda da ética.¹³⁴

Duas ações inovadoras pelos quais passou a gestão pública desde a redemocratização e

¹³³ Este mecanismo de classificação de crédito, mede o risco de um agente não ser capaz de cumprir suas obrigações financeiras, neste caso, um governo subnacional. Ele leva em consideração fatores que possam afetar a qualidade de crédito, que no caso de países ou governos subnacionais varia, dentre outros, em função da política fiscal e monetária adotada, do nível de endividamento interno e externo e da vulnerabilidade com relação ao mercado internacional (SÃO PAULO, 2020b).

¹³⁴ Um pouco mais adiante, em maio de 2014, o Governo do ESP, através do Decreto nº 60.428, instituiu o “Código de Ética da Administração Pública Estadual” que se estende a todos os agentes da Administração Pública do Estado de São Paulo.

que influenciaram a modernização da gestão fiscal paulista são relatadas por Abrucio (2007): um destaque é dado ao movimento provocado pela implantação do governo eletrônico impulsionado pelo governo paulista, e outro, refere-se ao movimento referente à questão fiscal relacionada com a aprovação da LRF, que impulsionou uma gestão fiscal mais austera.

Ao final dessa etapa um outro programa fiscal de apoio à modernização da gestão fiscal dos Estados Brasileiros está sendo planejado, o Profisco I.

5.2.4 Síntese, Mapeamento e Programa

Quadro 3 Síntese Etapa II.

ETAPA II (2003-2007)		
1. INPUTS às mudanças		
<ul style="list-style-type: none"> - necessidade de combate à lavagem de dinheiro - necessidade de combate ao financiamento do terrorismo - necessidade de combate às fraudes fiscais estruturadas - possibilidade de incidência e gravidade de eventuais crises - necessidade de transparência à gestão dos recursos públicos - propagação de uma nova agenda de reformas - melhoria do ambiente de investimentos - promover federalismo fiscal 		
2. Participantes da gestão fiscal - Organizações e espaços sociais		
contexto	data da criação	organizações e espaços sociais
internacional	2003-2007	CT da ONU (2004); Pitta (2003); Ataic (2003); INCU (2005); GTIF (2004)
nacional	2003-2007	Encat (2004); FFEB (2004); Enif (2004); Gefin (2004); Enat (2004); ETCO (2003)
ESP	2003-2007	Criadas na Sefaz [UEP (2003); CDP (2003); CPM (2004)]; Codecon (2003)
Outros internacional/nacional/subnacional	Influenciando e interagindo em todo o período:	
	Associações, federações, conselhos e institutos (industriais, comerciais, de serviços e profissionais); Sindicatos e Associações de classe; Academia (universidades, faculdades, fundações, institutos); Escolas fazendárias e de governo; Órgãos Públicos (Executivo, Legislativo e Judiciário); Mídia (jornais, revistas, internet); Outras organizações e espaços sociais	
	Criados anteriormente e mencionados nessa etapa: Sebrae (1990); SE/MF (xx); Alesp (1835); Fecomércio-SP(1938); Fiesp (1928); OAB-SP (1932); CRC (1946); Afresp (1948); Sinafresp (1988); Faculdade de Contabilidade da FEA-USP, Faculdade de Direito da USP, Unicamp e Universidade Federal da Bahia (datas diversas)	

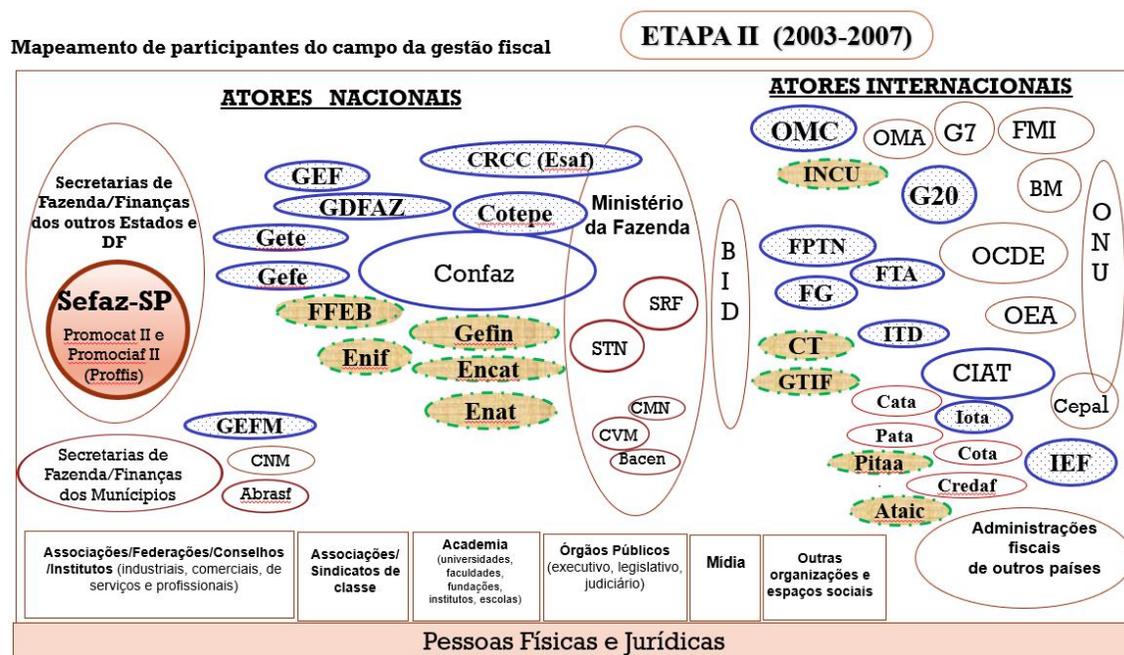
3. Movimentos na área fiscal	
Regras	<ul style="list-style-type: none"> * aprimorar práticas de prevenção e combate a práticas ilícitas * reduzir riscos de evasão fiscal internacional * formulação de políticas e definição de padrões dedicados ao combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento ao terrorismo * transparência fiscal nas finanças públicas * necessidade de avaliações e recomendações fiscais * equilíbrio das disputas de interesses locais e regionais de assuntos fiscais e tributários * combater fraudes estruturadas
Diretrizes	<ul style="list-style-type: none"> * revisar materiais produzidos (modelos, manuais e publicações) * criação de grupos técnicos de trabalho de inteligência fiscal e uni-los em esforços comuns * desenvolvimento de novas ferramentas e conhecimentos * realização de trabalhos conjuntos * troca de práticas e informações de apoio a fiscalização * criação de espaços formais e informais para debate sobre assuntos federativos e promoção de diálogo interfederativo * promover debate de políticas financeiras e o intercâmbio entre gestores * melhorar a integração, troca de informações, o cruzamento de dados, e a uniformização de procedimentos * intercâmbios de experiências nacionais e internacionais na área fiscal * reforço aos espaços sociais já existentes para continuar as mudanças * criar mecanismos de responsabilidade fiscal * promoção de capacitação através das escolas fazendárias nacional e internacionalmente
Recursos disponibilizados	<ul style="list-style-type: none"> * recursos financeiros * recursos técnicos (assistência técnica, cursos e desenvolvimento de capacitação e competências, formação de especialistas com experiências diferentes) * recursos materiais (modelos, manuais, códigos, publicações) * recursos comportamentais (aliados, troca de experiências, promoção de intercâmbio e sociabilização)

4. Algumas Normas		
internacional	2003	Manual de Negociação de Tratados Fiscais Bilaterais entre Países Desenvolvidos e em Desenvolvimento (ONU)
	2004	Primeira publicação da série "Administração Tributária" (OCDE)
	2006	Documento "Tributação na América Latina. Em busca de uma nova agenda de reformas" (CEPAL); Novo "Modelo de Código Tributário" (CIAT); Publicação do "Manual CIAT de Inteligência Fiscal" (CIAT)
	2007	Acordo "Intercâmbio de Informações Relativo a Impostos", conhecido por TIEA (EUA-Brasil); Revisão do "Código de Boas Práticas Para Transparência Fiscal" e do "Manual de Transparência Fiscal (ROSC) (FMI)
nacional	2003	Emenda nº 42 de 2003 à Constituição Federal Brasileira de 1988
	2004	"Cadernos Fórum Fiscal nº 1" (FFEB); 1ª edição "Manual de Procedimentos da Dívida Ativa" (União, Estados, DF, Municípios); Estudos sobre Federalismo Fiscal (FFEB-FGV); "Manual de Procedimentos da Dívida Ativa"(STN);
	2005	"Protocolos de Cooperação SPED e NF-e" (ENAT - União, Estados, DF, Municípios)
	2006	Instituído o Estatuto Nacional da Micro e Pequena Empresa - Criado o "Simples Nacional" ou "Super Simples" (União, E, DF, M)
	2007	Unificação Secretária da Receita Federal com a Secretária da Receita Previdenciária; Plano de Aceleração do Crescimento (PAC)
ESP-SEFAZ	2003	Instituído o PROFFIS (PROMOCAT II e PROMOCIAF II); criado o "Código de Direitos, Garantias e Obrigações do Contribuinte no Estado de São Paulo"
	2006	Emenda Constitucional nº 21, de 14/02/2006 (Constituição Estadual do ESP de 1989)
	2007	Instituído o "Planejamento Estratégico da SEFAZ"; instituído o "Código de Ética da Secretária da Fazenda do Estado de São Paulo"

5. Estratégias
- Disponibilizar vários tipos de recursos para as administrações fiscais
- Criar organizações e espaços sociais integrados e com compartilhamento de informações
- Criar quadro institucional para a cooperação internacional em matéria fiscal, através de diálogo fiscal inclusivo
- Criação de equipes para coletar e divulgar informações referentes a políticas e práticas tributárias de forma colaborativa
- Vincular a ideia de mudança a desenvolvimento econômico e social

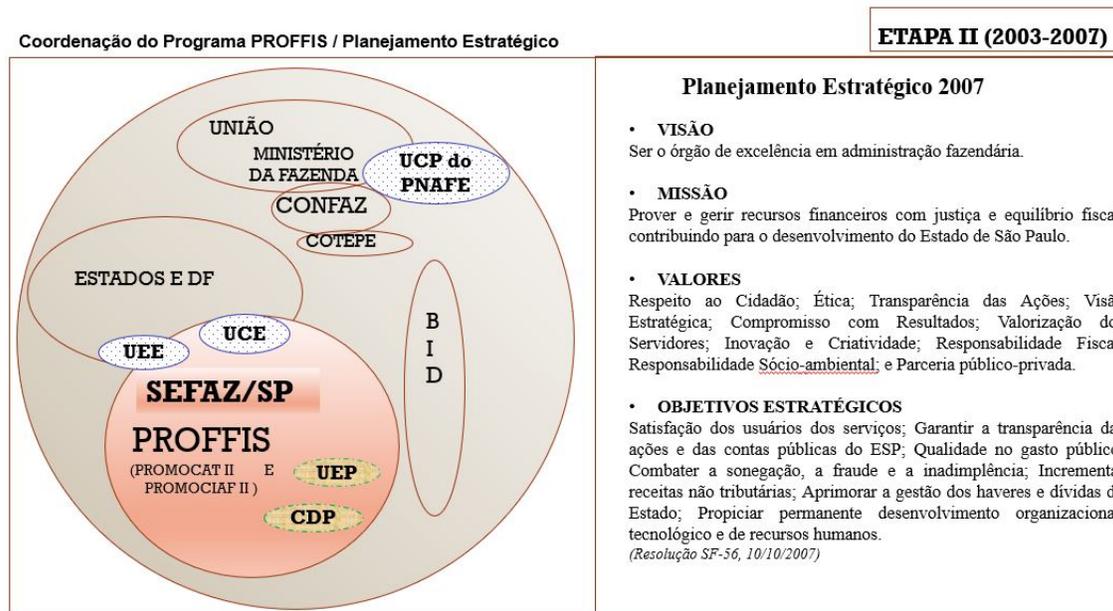
Fonte: Elaborado pela autora a partir de fatos, acontecimentos e participantes da Etapa II.

Figura 5 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa II



Fonte: Elaborado pela autora a partir das organizações e espaços sociais envolvidos e identificados no estudo (2003-2007). No ANEXO C consta a relação: sigla – nome completo - data de criação.

Figura 6 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz



5.3 ETAPA III (2008-2016)

Em 2008 é aprovada pelo BID, uma linha de crédito condicional a mais um programa de modernização fiscal com foco nos estados brasileiros, o Profisco I - Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil.

No ROP são apontadas pelo BID duas experiências de sucesso de financiamento do banco no setor fiscal que justificam a continuação dos projetos: o Projeto de Modernização da SRF do MF, voltado a área tributária federal; e o Pnafe, do qual participaram todos os 26 Estados e o DF por meio de suas Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação (BID, 2008).

Esse regulamento estabelece as normas e procedimentos que regem o financiamento de projetos de modernização da gestão fiscal brasileira, no âmbito da Linha de Crédito CCLIP – BR-X1005 (Profisco), aprovada pela Diretoria Executiva do BID (BID, 2008).

Em agosto de 2009, o governador do Estado de São Paulo José Serra, encaminhou à Assembleia Legislativa o Projeto de Lei nº 696/2009 que autoriza o Poder Executivo a realizar operações de crédito com o BID. No Ofício nº 408/2009-GS, anexo ao projeto, é descrito pelo Secretário da Fazenda Mauro Ricardo Machado Costa¹³⁵, que o objetivo geral do programa é

¹³⁵ Mauro Ricardo Machado Costa ocupou o cargo de Secretário de Fazenda de jan. 2007 a dez. 2010.

contribuir para a integração dos fiscos e a modernização da gestão fiscal, financeira e patrimonial.

Em novembro de 2009, a Lei nº 13.815 autorizou o Poder Executivo a contrair financiamento junto ao BID para auxiliar o Profisco I/SP.

O Profisco I/SP é assinado em 2010¹³⁶. Dentre seus objetivos constam:

- a) promover a integração dos fiscos brasileiros e modernizar a gestão fiscal;
- b) atualização da legislação tributária;
- c) simplificação das obrigações tributárias;
- d) modernização da fiscalização e da inteligência fiscal;
- e) melhora e automatização dos procedimentos de atenção aos contribuintes e de arrecadação;
- f) apoio a medidas para melhorar o planejamento orçamentário e financeiro e de gestão da dívida pública e
- g) modernizar o sistema de informações contábeis do estado (BID, 2008).

Nos projetos de destaque protagonizados pelo Profisco I encontram-se:

- aperfeiçoamento do planejamento estratégico,
- revisão dos processos organizacionais,
- implantação de gestão de riscos,
- fortalecimento de fóruns institucionais,
- formação de redes,
- intercâmbio de informações nacionais e internacionais,
- planejamento da política tributária,
- desenvolvimento da gestão de cadastros sincronizados a nível nacional,
- implantação do sistema SPED, que abrange NF-e e da EFD e ECD (Escrituração Fiscal e Contábil Digital),
- gestão da dívida e da cobrança,
- melhoria da gestão financeira, referentes a finanças públicas, dívida pública, precatórios, despesas e gastos públicos,
- gestão do patrimônio,
- aperfeiçoamento de mecanismos de transparência e comunicação,
- gestão tecnológica,
- gestão de recursos humanos e

¹³⁶ Inicialmente, o prazo de execução do Profisco I era de 5 anos, mas foi ampliado para 7 anos, de modo que teve início em 2010 e foi finalizado em 2017.

- gestão do conhecimento (BID, 2008).

Pode observar-se no Quadro 4, o detalhamento em que são divididas e subdivididas as áreas da gestão fiscal, denominadas de componentes e subcomponentes. A partir dessa organização das áreas fiscais, especificadas no ROP do Profisco, são direcionados os recursos aos projetos do programa.

Quadro 4 Áreas, componentes e subcomponentes do Profisco I

I. GESTÃO ESTRATÉGICA INTEGRADA	
1. Aperfeiçoamento organizacional e da gestão estratégica	2. Cooperação interinstitucional nacional e internacional
Planejamento e gestão estratégica Estrutura e processos organizacionais Estudos e pesquisas econômico-fiscais Gestão do risco fiscal	Fóruns institucionais integradores Redes e comunidades de aprendizagem Intercâmbio de informações e de conhecimento
II. ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E CONTENCIOSO FISCAL	
3. Melhoria da eficiência e eficácia da administração tributária	4. Aperfeiçoamento da gestão do cadastro e implantação do SPED
Planejamento e gestão da política tributária Legislação tributária Pequenos contribuintes Arrecadação e cobrança administrativa	Cadastro Sincronizado Nacional (CADSINC) SPED - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) SPED - Escrituração Contábil Digital (ECD) SPED - Escrituração Fiscal Digital (EFD)
Gestão do crédito acumulado Benefícios e renúncias fiscais Fiscalização de trânsito Fiscalização de estabelecimento Inteligência fiscal Processo administrativo fiscal Sistemas informatizados de administração tributária	5. Melhoria da eficiência e eficácia da administração do contencioso fiscal
	Gestão da dívida ativa e cobrança Representação judicial e extrajudicial Gestão de operações financeiras Grandes devedores Sistemas informatizados de administração da dívida fiscal
III. ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA, PATRIMÔNIO E CONTROLE INTERNO	
6. Melhoria da eficiência e da eficácia da administração financeira	7. Melhoria da eficiência e da eficácia da administração de material patrimonial
Plano de contas Gestão e planejamento de finanças públicas Administração de recursos financeiros Dívida pública Gestão de precatórios	Gestão de ativos Gestão e avaliação de contratos e convênios Gestão de materiais e estoques Gestão de documentos e arquivos Sistemas informatizados de administração patrimonial
Gestão de fluxo de caixa Controle interno da despesa pública Apropriação de custos público Qualidade do gasto público Sistemas informatizados de administração financeira	8. Aperfeiçoamento dos mecanismos de auditoria e controle interno da fiscal
	Gestão do risco Monitoramento e avaliação de resultados Auditoria Integração do controle
IV. GESTÃO DE RECURSOS ESTRATÉGICOS	
9. Aperfeiçoamento dos mecanismos de transparência administrativa e comunicação com a sociedade	10. Modernização da gestão tecnológica e aperfeiçoamento dos serviços internos e externos
Portal da transparência Atenção ao contribuinte-cidadão Comunicação interna e externa Programas de educação para a cidadania na área fiscal Mecanismos de interlocução com a sociedade Mecanismos de incentivo ao controle social do gasto público	Plano integrado de tecnologia de informação Organização e gestão de tecnologia de informação - TI Administração de dados Parque tecnológico e redes internas e de longa distância Gestão eletrônica de documentos (GED) Certificação digital Integração dos sistemas informatizados Gestão de segurança e auditoria de sistemas Serviços Web Sistemas operacionais e <i>softwares</i> básicos
11. Aperfeiçoamento da gestão de recursos humanos	12. Fortalecimento da gestão do conhecimento
Políticas e planejamento de RH Plano de cargos e salários Desenvolvimento de pessoas Avaliação de desempenho Educação à distância Código e comissão de ética Núcleos ou escolas de desenvolvimento de pessoas Sistemas informatizados de gestão de pessoas Corregedoria fiscal	Gestão de competências Gestão da inovação Gestão de conteúdos Cultura e mudança organizacional Gestão de comunicação

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados extraídos do ROP – Profisco (BR-X1005) (BID, 2008)

5.3.1 Contexto internacional - Etapa III: 2008-2016

Numa perspectiva que abrange governança global e a necessidade de reforçar a cooperação em matéria tributária internacional, a ONU (ONU, 2014) aponta que, embora o pilar da globalização tenha sido o aumento do comércio de bens, na área de finanças foi constatada uma expansão muito mais rápida. E, enquanto a regulamentação direcionada ao comércio de bens mostrou-se um pouco mais eficiente, já no setor de serviços financeiros e fluxos associados, houve falha nos instrumentos regulatórios.

De acordo com essa organização a falta de transparência nas transações internacionais e a desconformidade nos ambientes institucionais e regulatórios, tornou a busca de equilíbrio nos sistemas tributários nacionais cada vez mais difícil. O aumento de paraísos fiscais e centros financeiros *offshore* complicou isso ainda mais (ONU, 2014).

O cenário de crises financeiras prossegue.

Às crises que ocorreram nas décadas de 1990 e 2000, acrescenta-se a crise financeira internacional de 2008, originada em meados de 2007, no mercado norte americano de hipotecas de alto risco (subprime). O desenrolar dessa crise balançou a arquitetura financeira internacional, expondo mais ainda a falta de regulamentação bancária e financeira em vigor (CINTRA *et al.*, 2018), denominada de a “Grande Recessão de 2008-10”.¹³⁷

Para coordenar uma resposta global ao impacto da crise econômica e financeira, no final de 2008, ocorre a primeira Cúpula com os líderes dos países membros do G20. O G20 foi elevado ao nível de Chefes de Estado/Governo na sequência dessa crise, e em 2009, segundo site institucional do G20, foi designado o principal fórum para a cooperação econômica internacional (G20, 2022).

Em que pese a existência, desde fim da década anterior, de mecanismos voltados a incentivar a troca de informações entre países sobre contribuintes individuais de iniciativa da OCDE, que visavam combater os paraísos fiscais e suas atividades bancárias sigilosas, foi a partir de escândalos fiscais e dessa crise financeira global de 2008, que a cúpula do G20 solicitou a OCDE que empreendesse mais esforços nessa luta (LESAGE; GRAAF, 2013).

¹³⁷ Como aponta Manuel Castells, no prefácio do livro “A sociedade em rede”, edição de 2011, essa crise que explode no fim de 2008, resultou da combinação de seis fatores: a transformação tecnológica do mundo financeiro que deu base a constituição de um mercado financeiro global; a liberalização e desregulamentação das instituições e mercados financeiros; a securitização de toda organização, atividade ou ativo econômico; o desequilíbrio entre acúmulo de capital em países em vias de industrialização e o capital tomado emprestado pelas economias mais ricas; as “turbulências de informação” que reverberam após a crise das hipotecas de 2007 nos EUA; a carência de supervisão nas transações com valores mobiliários e práticas financeiras. E foi fermentada por uma economia “[...] definida por um aumento substancial da produtividade gerado pela inovação tecnológica, pela formação de redes e pelos níveis educacionais mais altos da mão de obra” (CASTELLS, 1999, p. III/V).

Segundo a OCDE, o apoio do G20 foi fundamental no desenvolvimento, disseminação e implementação de padrões e diretrizes globais (OCDE, 2020). E assim, desde 2009, a OCDE expande sua atuação através da divulgação de conhecimento e do fornecimento de análise política baseada em evidências, sobre uma série de temas, que abrangem as áreas tributária e financeira como: Tributação Internacional, Inovação e Digitalização, Governança Corporativa, Comércio e Investimento e Inclusão Financeira. Isso ocorria através de reuniões voltadas à propagação de conhecimento, com atividades conjuntas que incluíam: ONU, FMI, **Comissão Europeia (CE)**¹³⁸, BM, instituições regionais e administrações fiscais (LESAGE; GRAAF, 2013).

Como discorrem Lesage e Graaf (2013), o movimento em torno de uma governança global tributária impulsiona organizações internacionais importantes, como a OCDE e as UN, a buscarem papéis de protagonistas nessa seara. Mesmo na existência de alguns conflitos entre essas instituições, esse processo exige um trabalho de cooperação técnica entre elas. Como a OCDE teve um trabalho pioneiro, nos primeiros anos do pós guerra, na busca por evitar a subtributação e a dupla tributação, nas atividades econômicas transfronteiriça das empresas multinacionais, acaba por apresentar uma vantagem e se posiciona assumindo uma liderança na cooperação fiscal internacional, conseguindo apoio inicial do G8 e mais tarde do G20.

Diante da crise de 2008, com fortalecimento do G20 e da concepção da participação da economia de países emergentes no cenário de desenvolvimento global, outro grupo cria força o **BRIC**¹³⁹. Segundo IPEA (2022a) a ideia da constituição desse grupo foi exposta em 2001 e em 2006 originou-se o grupo, inicialmente composto de Brasil, Rússia, Índia, China. Entre 2003 e 2007 o crescimento dos países do grupo representou 65% da expansão do PIB mundial. Na reunião de Chanceleres dos quatro países, durante a 61ª Assembleia Geral das Nações Unidas, em 2006, esse grupo começou a trabalhar mais coletivamente. Desde 2009, os Chefes de Estado e de Governo desse grupo se encontram anualmente. De uma das frentes do grupo, a econômico-financeira, participam Ministros encarregados da área de Finanças e Presidentes dos Bancos Centrais que se reúnem durante outros compromissos da agenda internacional, como as

¹³⁸ A Comissão Europeia (CE) foi instituída em 1958, é uma das principais instituições da União Europeia, sendo politicamente independente, com responsabilidade exclusiva de elaborar propostas de novos atos legislativos europeus e de executar as decisões do Parlamento Europeu e do Conselho. A CE a nível internacional desempenha papel na elaboração de políticas de desenvolvimento, no quadro da negociação de acordos internacionais e na prestação de ajuda, estando representada em todo o mundo pelas suas delegações. Essa comissão colabora com organizações internacionais, como ONU, OCDE, e em grupos informais, como G7 e G20 (COMISSÃO EUROPEIA, 2022).

¹³⁹ A África do Sul entra no grupo em 2011, constituindo o grupo denominado BRICS. Em 2014, foi assinado o acordo constitutivo do **Novo Banco de Desenvolvimento (NDB) ou Banco de Desenvolvimento dos BRICS** (New Development Bank) durante VI Cúpula dos BRICS, em Fortaleza/Brasil, que entrou em vigor durante VII Cúpula dos BRICS, em 2015, na Rússia (BRICS POLICY CENTER, 2022).

reuniões do G20 e do FMI (BRASIL, 2022f; BRICS POLICY CENTER, 2022).

No documento “Declaração Conjunta dos Líderes dos Países do BRIC”, realizado durante sua I Cúpula, em Yekaterinburg, Rússia, em junho de 2009, algumas diretrizes e propostas são apontadas:

1. ressaltam o papel central desempenhado pela Cúpulas do G20 no enfrentamento da crise financeira;
2. instigam todos os Estados e organismos internacionais para implementar as decisões adotadas nessa Cúpula do G20, ocorrida em Londres, em abril de 2009;
3. afirmam que adotarão medidas de cooperação entre o grupo e com outros parceiros visando garantir progresso na ação coletiva na próxima Cúpula do G20 (BRICS, 2009).

Nesse cenário outros movimentos afins ocorriam.

A crise econômica e financeira de 2008, movimentou diversos países a criarem Instituições Fiscais Independentes (IFI), dentre esses, países da OCDE. Segundo Bacciotti e Salto (2022), essas instituições ou conselhos fiscais são organismos públicos destinados a realizar análises sobre política fiscal e orçamentária, a fim de melhorar a disciplina fiscal, a transparência das contas públicas e a qualidade do debate público sobre finanças públicas e economia.

Em 2009 é criado o **ITC - Pacto Fiscal Internacional** (*International Tax Compact*), pelo Ministério Federal Alemão de Cooperação Econômica e Desenvolvimento (BMZ), que encomendou à **GIZ - Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit**¹⁴⁰ sua implementação. Surgiu como uma iniciativa de política de desenvolvimento e visava melhorar a mobilização de receitas internas nos países parceiros, fortalecer os sistemas fiscais nacionais e combater a evasão e elisão fiscais. Para sua atuação previa a utilização de consultas internacionais, a busca por cooperação e a partilha de conhecimentos no domínio do desenvolvimento fiscal (ITC, 2021).

Outros instrumentos de prevenção são criados ou reformulados nesse período visando combater a elisão e a evasão fiscal.

É instituída pelos USA, a “Lei de Conformidade Fiscal de Contas Estrangeiras”,

¹⁴⁰ Segundo seu site institucional, a GIZ (www.giz.de/en/aboutgiz), é uma empresa vinculada ao Governo Alemão, fundada em 1975, que trabalha como prestadora de serviços no campo da cooperação internacional para o desenvolvimento sustentável e no trabalho de educação internacional, trabalhando em cerca de 120 países. Presta serviços à União Europeia, Nações Unidas, setor privado e governos de outros países, tendo como principal cliente o Ministério Federal alemão de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (GIZ, 2022).

denominada de FATCA¹⁴¹ (*Foreign Account Tax Compliance Act*), cujo objetivo era combater a evasão fiscal usando o intercâmbio de informações entre instituições financeiras (IF) e a Receita Federal, o *Internal Revenue Service* (IRS). O FATCA foi promulgado em 2010 pelo Congresso Americano, e a partir dessa data vários acordos e entendimentos foram efetuados com diversos países (USA, 2022a).

Com a constante preocupação voltada para a temática da elisão e evasão fiscal a “Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária” da OCDE, de 1988, é emendada pelo Protocolo de 1º de junho de 2010 (CAMPOS, 2018).

Os programas de modernização da gestão fiscal, que faziam parte da agenda internacional propagada pelo campo fiscal, estavam ocorrendo simultaneamente em vários países. Como exemplo cita-se o que ocorria no México.

Em 2010, após a crise de 2008, o BID aprova um empréstimo para o México, que prescrevia como objetivos melhorar a eficácia, a eficiência e a transparência da gestão fiscal. Dentre seus objetivos encontravam-se:

- a) garantia da estabilidade macroeconômica e financeira;
- b) aumento da arrecadação fiscal por meio de reforma tributária, a ser aprovada até o final de 2009, dando continuidade à modernização da gestão tributária e aduaneira;
- c) redução da vulnerabilidade fiscal, mediante regras fiscais e responsabilidade orçamentária;
- d) implementação de um sistema de contabilidade governamental homogêneo nos três níveis de governo (BID, 2010).

As pautas ligadas à educação fiscal continuam presentes nesse período e programas voltados à educação fiscal também eram propagados.

Em 2008, através de cooperação entre a União Europeia e a América Latina, é criada a **RED - Rede de Educação Fiscal** (*Red de Educación Fiscal-REF*). Essa iniciativa surge durante a primeira fase do Programa “EUROSociAL”¹⁴² com objetivo de promover mecanismos de

¹⁴¹ Segundo informações do site da *Internal Revenue Service*, a agência de cobrança de impostos do EUA, (www.irs.gov/businesses/corporations/foreign-account-tax-compliance-act-fatca), a Lei de Conformidade Fiscal de Contas Estrangeiras (FATCA) “*exige que instituições financeiras estrangeiras e certas outras entidades estrangeiras não financeiras informem sobre os ativos estrangeiros detidos por seus titulares de contas nos EUA ou estejam sujeitas a retenção de pagamentos retidos.*”

¹⁴² O EUROSociAL foi instituído em 2005, sendo financiado pela Comunidade Européia (CE). Seu objetivava era o diálogo político e a aprendizagem coletiva de seus membros, para que assim pudessem se beneficiar de políticas públicas regionais, acordos e diretrizes conjuntas. A segunda fase desse projeto, ocorreu em 2013, quando “*representantes das administrações fiscal e educacional de países da América Latina assinaram uma carta de intenções para trabalhos conjuntos na divulgação da Educação Fiscal como uma política de Estado*” (RED, 2021).

conhecimento e aprendizagem através do compartilhamento de experiências das instituições fiscais e educacionais (RED, 2021). Uma das vertentes desse Programa de Cooperação da Comunidade Européia para a América Latina é a *EUROsocial Fiscalidad*, cujo objetivo é contribuir com a promoção de coesão social através do intercâmbio de experiências sobre políticas públicas e práticas institucionais de gestão fiscal. São responsáveis por esse um grupo de instituições europeias e latino-americanas lideradas pelo IEF (EUROSOCIAL, 2009).

O fortalecimento de iniciativas voltadas a essa área da educação fiscal que incluíam as agências de cooperação internacional de desenvolvimento e os países envolvidos, apresentavam como recursos: a criação de programas, a elaboração de materiais didáticos e a ajuda a criação de espaços de divulgação.

Pode-se citar como exemplo de projetos de educação fiscal na América Latina: o auxílio do BID e da UNICEF em programas da Argentina; o apoio da **Aecid - Agência Espanhola de Cooperação Internacional para o Desenvolvimento** (*Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo*)¹⁴³ junto às Subsecretaria de Estado de Tributação do Paraguai e ao Ministério de Fazenda de El Salvador; a cooperação da USAID, a espaços em El Salvador; e a contribuição da Receita Federal do Brasil e da Universidade Estadual de Maringá ao Programa Nacional de Educação Fiscal de Honduras (RED, 2021).

Nessa etapa III continuava o processo de associação das administrações fiscais internacionais por região, que tinham como objetivo: funcionar como disseminadores de conhecimentos; ser prestadores de assistência técnica e desenvolvedores de capacidades e competências; promover encontros; elaborar e divulgar materiais e publicações; participar em eventos nacionais e internacionais promovidos pelo campo fiscal; e, contribuir para a agenda tributária regional e global e influenciar no debate tributário internacional.

Assim, cita-se como exemplo duas instituições constituídas com essas finalidades: em 2009, a Ataf e em 2011 a Wataf.

As iniciativas para a formação da **Ataf - Fórum Africano de Administração Tributária** (*African Tax Administration Forum*), de acordo com informações do seu website (www.ataftax.org), foram lançadas durante a “Conferência Internacional sobre Tributação, Construção do Estado e Desenvolvimento na África”, realizada em Pretória, África do Sul, em agosto de 2008. Foi criada em 2009, após uma reunião de 28 países Africanos, que

¹⁴³ A Aecid é uma entidade de direito público, instituída em 1998 como órgão de gestão da Cooperação Espanhola para o desenvolvimento. Possui trabalhos em mais de 30 países, na América Latina e Caribe, África, Oriente e Ásia, com unidades de cooperação repartidas em Oficinas Técnicas de Cooperação, Centros Culturais e Centros de Formação, conforme informações de seu site institucional (www.aecid.es), em 12 ago. 2022.

vislumbravam um fórum para reforçar a cooperação das administrações tributárias, na esteira da crise financeira global de 2008 (ATAF, 2019; 2022).

A **Wataf - Fórum de Administração Fiscal da África Ocidental** (*West African Tax Administration Fórum*), como informa seu website (wataf-tax.org), foi criada para contribuir com a eficácia da administração fiscal e melhorar a prestação de serviços públicos em apoio ao desenvolvimento dos países da África Ocidental contando com 15 países membros (WATAF, 2023).

Outra forma de compartilhar os entendimentos no campo fiscal era a promoção de capacitação e o aperfeiçoamento dos profissionais das administrações fiscais, tanto interna como externa. Como exemplo pode-se citar a disponibilização de cursos de mestrado.

O curso intitulado “*Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública* (Mestrado Internacional em Administração Tributária e Finanças Públicas)”, se encontra em 2013 na sua XI Edição. É promovido pela Administração Tributária Espanhola (IEF e Agência Estatal de Administração Tributária), Universidade Nacional de Educação a Distância da Espanha (UNED), CIAT, Fundação CEDDET e Aecid (CIAT, 2013).

O IEF, em parceria com o CIAT e outros, orienta cursos de mestrado disponibilizados a administrações fiscais de vários países. Como financiador desses projetos de capacitação, encontra-se o FMI (IEF, 2022).

De acordo com informações do CIAT, na divulgação dessa XI Edição do curso esse tem por objetivo funcionar como:

[...] um meio de colaboração com as Administrações Fiscais dos países ibero-americanos para melhorar a capacidade de desempenho e execução de políticas fiscais, através de um programa de formação para Pós-graduação universitária especificamente voltada para o âmbito ibero-americano. O Programa oferece formação acadêmica de alto nível em organização, planejamento e gestão de sistemas tributários, incorporando a tendências e melhores práticas neste campo, tudo com uma abordagem aplicada e de uma perspectiva comparativa (CIAT, 2013).

Enquanto isso, a pauta que determinava uma maior cooperação fiscal global acelera-se e os espaços sociais, já criados, passam a contar com mais parceiros na divulgação de seus trabalhos.

Como exemplo, cita-se o já citado ITD, um espaço criado para promover e facilitar discussões sobre temas tributários entre os fiscos, que contava desde 2005 com a colaboração do FMI, OCDE, BM e BID, e que passa em 2008 a integrar também a CE e o CIAT (OCDE, 2022b).

Três anos depois, em 2011, durante um seminário de intercâmbio de informações do CIAT, é apontado que o ITD é um convênio de colaboração que inclui BID, FMI, OCDE, CE,

BM, **DPDI**¹⁴⁴, em cooperação com outras organizações como CIAT e o Ataf. Nessa apresentação é divulgado que, no website institucional do ITD (www.itdweb.org) encontra-se disponibilizada uma plataforma destinada a troca de conhecimentos e experiências, documentos compartilhados, boletim de notícias e endereços eletrônicos de ministérios e administrações tributárias de mais de 180 países (CIAT, 2011). Numa das figuras desse seminário são apontadas as instituições cooperantes do ITD e os recursos por elas disponibilizados, conforme Figura 7.

Figura 7 Instituições Cooperantes do Diálogo Fiscal Internacional (ITD).



Fonte: Extraído de apresentação do “Seminário Intercambio de Informacion de 2011”, apresentação “Diálogo Fiscal Internacional (ITD), slide 3 (CIAT, 2011).

Outras conferências globais continuam a ser realizadas pelo ITD. Conforme site

¹⁴⁴ O **Departamento para o Desenvolvimento Internacional do Reino Unido** (DPDI), na sigla em inglês *Department for International Development - DFID* foi criado em 1997. O DPDI posteriormente foi substituído pelo *Foreign, Commonwealth & Development Office* (FCDO), conforme site (www.gov.uk/government/organisations/department-for-international-development), acessado em jan 2023. O espaço citado junto ao DPDI é o **ICTD - International Centre for Tax and Development**, um centro de pesquisa que apoia países de baixa renda a fortalecer a política e a prática fiscal. O ICTD é sediado no Instituto de Estudos de Desenvolvimento, fundado em 2010 e financiado pelo Escritório de Relações Exteriores, Commonwealth e Desenvolvimento do Reino Unido (FCDO), pela Fundação Bill & Melinda Gates e pela Agência Norueguesa de Cooperação para o Desenvolvimento (Norad), conforme portal institucional (www.ictd.ac) (ICTD, 2022).

institucional do ITD (www.itdweb.org) os temas tratados foram:

- I. Instituições Financeiras e seus Instrumentos, na China, em 2009;
- II. Imposto e Desigualdade, na Índia, em 2011;
- III. Relações Fiscais e Intergovernamentais, no Marrocos, em 2013;
- IV. Imposto e Meio Ambiente, na França, em 2015, que contaram com a participação de mais de 90 países (ITD, 2022).

O debate sobre a ligação entre impostos e desenvolvimento, em 2010, continuava em evidência, com iniciativas da OCDE, através da “Força Tarefa sobre Tributação e Desenvolvimento (*Task Force on Tax and Development*)” (LESAGE; GRAAF, 2013). Essa ação apresentava como propósito auxiliar os países em desenvolvimento com a concessão de recursos direcionados a área tributária, preconizando a ideia de que, a melhora de seus regimes fiscais poderia aumentar suas receitas (OCDE, 2022e).

Buscando incentivar mais espaço para debates e cooperação das organizações na discussão de política fiscal, a Cepal, uma das cinco comissões regionais da ONU, durante o seu XXIV Seminário Regional de Política Fiscal¹⁴⁵, em 2012, anuncia a criação do **Ofilac – Observatório Fiscal da América Latina e Caribe (*Fiscal Observatory of Latin America and the Caribbean*)**. Esse espaço social fez parte de uma iniciativa da Cepal, OCDE, CIAT e IEF, financiada com suporte da Aecid, tendo como objetivo contribuir para o aperfeiçoamento da política fiscal, através de estudos, debates e divulgação desses, buscando a cooperação de seus participantes, dentre esses: GIZ, Aecid, CE, FMI, BID, OCDE e CIAT (CEPAL, 2012).

Para lidar com a complexidade dos assuntos que envolvem tributação, a ONU prescreve como necessária a construção de um movimento global. Segundo essa organização, o “Comitê Tributário da ONU”, órgão subsidiário do Ecosoc, podia oferecer uma estrutura útil para enfrentar esses desafios. A esse comitê era atribuído um papel de orientação nas atividades de capacitação técnica de países em desenvolvimento, em assuntos relacionados à tributação. Um exemplo é o tratamento dado aos “preços de transferência”¹⁴⁶, como proposto no “Manual

¹⁴⁵ Na inauguração desse evento, Alicia Bárcena, Secretaria Executiva da Cepal comemora os 50 anos do *Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social* (ILPES) e informa no seu discurso de abertura que esse instituto faz parte essencial das tarefas da Cepal no planejamento, gestão e finanças públicas, política fiscal e desenvolvimento territorial da América Latina e Caribe (CEPAL, 2012).

¹⁴⁶ Segundo a Secretaria da Receita Federal (BRASIL, 2021c), o termo “preço de transferência” [...] *tem sido utilizado para identificar os controles a que estão sujeitas as operações comerciais ou financeiras realizadas entre pessoas vinculadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, ou quando uma das partes está sediada em país ou dependência com tributação favorecida ou goze de regime fiscal privilegiado. O controle fiscal dos preços de transferência se impõe em função da necessidade de se evitar a perda de receitas fiscais. Essa redução se verifica em face da facilidade na alocação artificial de receitas e despesas nas operações com venda de bens, direitos ou serviços, entre pessoas situadas em diferentes jurisdições tributárias, quando existe vinculação entre elas, ou ainda que não sejam vinculadas, mas desde que uma delas esteja situada em país ou dependência com tributação favorecida ou goze de regime fiscal privilegiado.* O documento “Preços de Transferência no Brasil: Rumo à Convergência para o Padrão OCDE explana que as regras de preços de transferência visam: “[...] garantir

Prático das Nações Unidas sobre Transferência de Preços para Países em Desenvolvimento” de 2013 (ONU, 2014).

Em 2013, países da OCDE e do G20 adotaram um plano de ação para o BEPS (Erosão da Base e Transferência de Lucros - *Base Erosion and Profit Shifting*)¹⁴⁷, visando o combate à erosão da base tributária dos Estados e a mudança de lucros causada pela exploração de lacunas e pela falta de regras comuns entre os sistemas tributários de diferentes países (OCDE, 2015).

A CE também participou desse plano de ação, além de outras organizações fiscais regionais como o Ataf, o Credaf, o CIAT e organizações multilaterais como o FMI, o BM e a ONU. Várias outras partes interessadas foram consultadas e apresentaram propostas, como a iniciativa privada, através das indústrias, consultores, ONGs e acadêmicos. Segundo identificou-se nesse plano era preciso dar mais atenção: às regras internas, que afetam as atividades transfronteiriças; às normas internacionais existentes; e à transparência (OCDE, 2015).

Nesse cenário, também é vislumbrada a necessidade de produzir mecanismos de avaliação padronizados para comparação entre as diversas administrações tributárias globais, para verificar e incentivar práticas comuns e servir como instrumento para melhorar a coordenação do apoio externo às reformas e a gestão fiscal.

Assim, o FMI ficou encarregado de trabalhar em um projeto técnico de uma ferramenta “Avaliação de Diagnóstico da Administração Tributária” a ser apresentada em uma reunião em 2012. Esse projeto contou com os principais parceiros de desenvolvimento, incluindo o Banco Mundial, sendo realizadas durante sua elaboração consultas, workshops e encontros de cooperação técnica, que envolveu especialistas em administração tributária também de organizações internacionais como Ataf, CIAT e Iota, que representam administrações fiscais de vários países (FMI, 2013).

Tal ferramenta apresentava-se como uma proposta de servir como um meio de fornecer uma padronização de avaliação dos pontos fortes e fracos, que medisse o desempenho dos resultados da administração tributária de um país, cuja avaliação do resultado pudesse ser

que os lucros decorrentes de transações comerciais e financeiras entre membros de um grupo multinacional sejam alocados de maneira a refletir o valor da contribuição de cada uma das partes envolvidas. Nesse sentido, as regras de preços de transferência devem assegurar a base tributária adequada e também contribuir para a prevenção da erosão das bases tributárias dos países e a transferência de lucros para jurisdições de baixa ou nula tributação, onde pouca ou nenhuma atividade econômica é encontrada, além de prevenir a dupla tributação e a distorção das decisões de investimento e concorrência entre as empresas” (OCDE, 2019, p. 4).

¹⁴⁷ O Projeto BEPS busca formas de proporcionar aos governos maneiras de lidar com as lacunas causadas pela falta de regras internacionais, que acabam por levar as empresas a evitar o pagamento de impostos (OCDE, 2015). Como informa a OCDE (2018b) o Projeto BEPS da OCDE/G20 “*está focado em prevenir a dupla não tributação sem criar dupla tributação e foi concebido para ser o mais inclusivo possível para que todos os países e jurisdições possam se beneficiar uma abordagem multilateral para combater a evasão fiscal e práticas fiscais nocivas*” (p. 1).

utilizada para as propostas de reforma e priorização da assistência técnica a ser oferecida. Segundo o FMI, essa iniciativa fez parte de uma agenda da comunidade internacional vislumbrando fornecer ajuda aos países no fortalecimento de seus sistemas fiscais (FMI, 2013).

Em 2015 ocorreu o lançamento da ferramenta Tadat (*Tax Administration Diagnostic Assessment Tool*)¹⁴⁸ num evento organizado pelo FMI, com a participação do BM, funcionários do Secretariado de Despesas Públicas e Responsabilidade Financeira, especialistas em impostos, acadêmicos, funcionários do governo, doadores e representantes de associações fiscais profissionais e da sociedade civil, tendo sido transmitido também na internet para um público global. Para divulgá-la houve ainda nesse ano o treinamento de representantes de países da África, Ásia e Pacífico, Europa e Hemisfério Ocidental para serem assessores da ferramenta.

Segundo informações do site institucional do Tadat (ww.tadat.org), o Diretor em exercício do Departamento de Assuntos Fiscais do FMI, Sr. Vitor Gaspar, aponta que essa ferramenta contribuirá nos esforços de mobilização de recursos domésticos e construção de instituições, tendo declarado que:

No centro da questão está a boa administração tributária. Aumentar receitas suficientes é crucial para garantir a estabilidade macroeconômica. Arrecadar receitas suficientes é crucial para financiar gastos públicos que apoiem o crescimento e objetivos sociais mais amplos. Este foi o consenso na conferência de Adis Abeba sobre Financiamento para o Desenvolvimento, em julho [...] e está bem definido nos novos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável [...] [...] a administração fiscal é uma importante interface entre o Estado e os seus cidadãos. A construção de uma administração fiscal justa e profissional é, portanto, uma parte importante da construção de um Estado mais amplo. Isso implica o desenvolvimento de instituições confiáveis e eficazes de forma mais geral. (TADAT, 2015)

Os modelos internacionais de acordos bilaterais, com padronização comum, continuam a ser implementados, como o FATCA.

Como exemplo, cita-se em 2014, a assinatura do acordo firmado pelo Brasil com o governo dos EUA para “Melhoria da Observância Tributária Internacional e Implementação do FATCA”, promulgado em 2015, através do Decreto nº 8.506/2015 (BRASIL, 2015a).

O debate de temas específicos e completamente relevantes no novo contexto global, como o uso de tecnologias de informação e comunicação pelas administrações tributárias, é

¹⁴⁸ O Tadat é a contrapartida de receita da estrutura de Despesa Pública e Responsabilidade Financeira (Pefa) que avalia a condição dos sistemas de despesa pública, compras e responsabilidade financeira do país – para que os dois juntos possam fornecer uma visão abrangente de todo o quadro fiscal. Como o Pefa, o Tadat é uma ferramenta internacional que estará disponível para uso pelas autoridades nacionais e por aqueles que as ajudam a melhorar os serviços públicos e os resultados sociais. (TADAT, 2023). O Programa Pefa, voltado a gestão das finanças públicas, foi iniciado em 2001 por sete parceiros internacionais: CE, FMI, BM e os Governos da França, Noruega, Suíça e Reino Unido. Foi criado com objetivo de estabelecer uma metodologia padrão e um instrumento de referência para o diagnóstico da Gestão das Finanças Públicas e de fornecer uma base para o diálogo sobre as estratégias de reforma e prioridades dessa gestão (PEFA, 2016).

pauta contínua de debates entre as organizações que promovem e executam o uso desses sistemas.

Durante a 48ª Assembleia Geral do CIAT, no Brasil, em 2014, na qual estavam presentes representantes de 32 dos 38 países membros, nos debates sobre o tema “O uso das Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC) na Administração Tributária”, o secretário da Receita Federal do Brasil em exercício, Carlos Alberto Barreto, ressaltou que o encontro representava uma oportunidade valiosa de debate em um momento no qual os governos de diversos países fazem esforços no sentido de recuperar o crescimento de suas economias e no qual “[...] as administrações tributárias estão empenhadas na busca de soluções para os problemas fiscais para garantir o aumento da capacidade de financiamento público”. Dentre os participantes do evento estavam: Secretarias de Fazenda dos estados brasileiros; BM, BID, FMI, OCDE, OMA, Oracle¹⁴⁹ e Serpro (BRASIL, 2014b).

No cenário internacional os participantes do campo fiscal vão se alinhando, compartilhando espaços e buscando disseminar os entendimentos entre os países envolvidos.

Lesage e Graaf (2013) citam no artigo “*Triving in complexity? The OCDE system’s role in energy and taxation*” organizações e espaços sociais participantes do que ele intitula de “complexo regime tributário internacional” como: ONU, OCDE, FMI, BM, CE, BRDs, Cata, Credaf, CIAT, Ataf e Ataic, Fórum Global e ITD.

Schoueri e Pereira, em texto de 2020, consideram como atores centrais da denominada “governança fiscal internacional”, a OCDE, a ONU, o G20, a União Europeia e os EUA. Segundo esses autores, os atores centrais:

[...] desempenham, com efeito, distintas funções na engenharia institucional, fragmentada e rudimentar, que caracteriza a atual governança fiscal internacional: ao passo que a OCDE e a ONU se dedicam a fornecer a capacidade técnica para a formulação de políticas tributárias, o G20 detém a força política necessária para a sua generalização e implementação (claro, a depender dos interesses do grupo de Estados por ele representados). A União Europeia e os EUA figuram como atores que, ao mesmo tempo asseguram força política para a implementação de forma generalizada de diversas iniciativas globais, bem como exercem o papel de liderança na formulação de diversas políticas fiscais. (SCHOUERI; PEREIRA, 2020, p. 438/439)

Como já observado no início do capítulo 4, o campo da gestão fiscal abarca diversos atores, muitos dos quais não serão explorados nesse estudo, mas são apontados por outros autores, como Ring (2010) e Kokott *et al.* (2021).

¹⁴⁹ A Oracle Corporation foi fundada em 1977, sendo considerada em 1987, como a maior empresa de gerenciamento de banco de dados do mundo. Dentre seus produtos encontram-se serviços de: inteligência artificial e machine learning; processamento de dados pelos usuários, engenheiros e cientistas de dados e a avaliação de previsões, big data e computação em nuvem, conforme site institucional (www.oracle.com/br/corporate/), acessado em mar. 2023.

Segundo Ring (2010) as organizações internacionais estatais desempenham um importante papel na política tributária internacional, entretanto outros tipos de organizações internacionais com membros não estatais estão no mercado internacional e também exercem influência. Segundo o autor, alguns desses atores “[...] são mais claramente ‘grupos de interesse’ porque são motivados principalmente pelo seu próprio bem-estar” (p.657). E outros, “[...] procuram promover uma visão mais ampla do bem-estar público, caracterizada pela diferentes tipos de grupos de defesa baseados no conhecimento” (p. 657)¹⁵⁰.

Kokott *et al.* (2021), em texto de 2021, publicado pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT), constata que, houve no campo do direito tributário um movimento de internacionalização que resultou numa conexão entre tributaristas do mundo todo, apontando algumas das organizações envolvidas nesse processo como: *International Fiscal Association - IFA*, *International Association of Tax Judges (IATJ)* e *EATLP*. Dentre temas voltados aos direitos dos contribuintes, marcaram o ano de 2015, a “Conferência Internacional sobre os Direitos do Contribuinte” e o “Observatório de Proteção dos Direitos do Contribuinte (*Observatory on the Protection of Taxpayers’ Rights*)”.

Na busca por participação mais ativa no cenário de mudanças no campo fiscal e nas diretrizes da agenda, os atores vão se posicionando, se alinhando e outro espaço social é promovido em 2016.

Atendendo a apelo dos líderes do G20, em 2015, seus membros e a OCDE buscaram estabelecer uma estrutura inclusiva que permitisse aos países interessados trabalhar igualmente na próxima fase do Projeto BEPS (OCDE, 2018b), sendo criado em 2016 o **Fórum Inclusive Framework for BEPS Implementation**. O “*Inclusive Framework*” refere-se ao fórum multilateral da OCDE/G20 “Estrutura Inclusiva sobre BEPS”. Esse espaço contou na sua reunião inaugural com mais de 100 delegações presentes” as quais se comprometeram com o pacote BEPS e sua implementação. Em 2017 contava com 116 membros, representando mais de 95% do PIB global (OCDE, 2018b).

Para incentivar a implementação das medidas propostas no pacote BEPS, além de outras em matéria tributária, é lançada também em 2016, uma Plataforma para Colaboração em Tributação (*Platform for Collaboration on Tax – PCT*), pela OCDE, FMI, ONU e BM (THORSTENSEN; GULLO, 2020)

Para Schoueri e Pereira (2020), os novos atores internacionais que vão sendo criados no

¹⁵⁰ Essa autora discorre sobre os atores já pontuados nesse estudo e explora outros participantes pertencentes à arena fiscal internacional, como por exemplo: *Business and Industry Advisory Committee (BIAC)*, *International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD)*, *IFA*, *European Association of Tax Law Professors (EATLP)*, *International Tax Planning Association (ITPA)*, *Taxpayers Association of Europe e World Taxpayers Associations (RING, 2010)*.

decorrer desse movimento de promoção de uma governança fiscal global, como o Fórum Global e o *Inclusive Framework* são, quase sempre, resultantes de uma ação conjunta dos atores centrais como mecanismo estratégico de promoção de uma cooperação fiscal internacional.

Para propagar a agenda do campo eram disponibilizados recursos técnicos e financeiros.

A OCDE lança, em 2015, junto com o PNUD, o programa "Inspetores Fiscais sem Fronteiras (*OECD/UNDP Tax Inspectors Without Borders – TIWB*)", visando auxiliar países em desenvolvimento a capacitar a área de auditoria na fiscalização de receitas fiscais não pagas pelas multinacionais (OCDE, 2022e).

De acordo com a Cepal (2022a), na cúpula em Adis Abeba, em julho de 2015, considerando o quadro prejudicial causado pela crescente fuga de capitais, países membros da ONU se comprometeram a promover mais ações visando a redução dos fluxos financeiros ilícitos até 2030. Visando monitorar esses fluxos ilícitos, sonegação fiscal e setor extrativista, essa organização se propôs a formar uma rede de formuladores de políticas e analistas (ONGs), patrocinado pela GIZ.

Em 2015, a ONU propôs aos seus países membros uma nova agenda de desenvolvimento sustentável para os próximos 15 anos, composta pelos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), como um modelo para as políticas a serem adotadas até 2030.

Como expõe Alicia Bárcena, secretária executiva da Cepal, em reportagem publicada no site institucional dessa organização em 2016, uma das formas de mobilizar recursos financeiros para avançar em direção ao cumprimento dos objetivos da Agenda ODS 2030 é buscar mecanismos para “frear a evasão e a elisão fiscal, bem como os fluxos ilícitos”. E, contextualizando movimentos que vem ocorrendo no campo fiscal relata:

Nas últimas décadas, cresceu a importância dos paraísos fiscais, dada a globalização econômico-financeira, associada a significativos fluxos comerciais e financeiros transfronteiriços num contexto de crescente desregulação financeira, os importantes aumentos no investimento estrangeiro direto e a consolidação das empresas transnacionais. Estes fatores, junto aos avanços tecnológicos, permitiram que as grandes corporações, nacionais ou transnacionais, bem como as pessoas com elevados patrimônios, utilizem métodos agressivos de planejamento tributário, que incluem os paraísos fiscais para aproveitar a falta de regulação, as lacunas jurídicas e a escassa informação que existe nas administrações fiscais nacionais. Por sua vez, a desregulação financeira, o segredo bancário e a falta de transparência têm facilitado que os fluxos financeiros ilícitos também transitem pelos chamados paraísos fiscais. (BÁRCENA, 2016)

Alinhando-se a essa temática, no blog do FMI, sobre temas econômicos da América Latina, é apontado o envolvimento do FMI com os ODS. Dentro dessa temática, o FMI informa que, para muitos países, a busca por alcançar os ODS demandará um aumento dos gastos

públicos. O FMI, em colaboração com as autoridades nacionais, o BM e as agências da ONU elaboraram uma forma de avaliar as necessidades de gastos, pois, segundo o FMI, na maioria dos países em desenvolvimento, será necessário, além de fortalecer a capacidade tributária, fornecer ajuda através de financiamento (ANNET; LANE, 2018).

Encontros regionais eram organizados para debater os assuntos presentes na agenda nesse momento. Como exemplo cita-se encontros promovidos pela Cepal.

Dois eventos regionais de intercâmbio e diálogo em 2016 são promovidos pela Cepal: um em Lima, Peru, com o tema “Estimativa de não conformidade fiscal na América Latina”, como parte da “Rede de Estudos Fiscais e Áreas de Pesquisa” do CIAT, promovendo discussões sobre as saídas de capital geradas através da manipulação do preço do comércio internacional de produtos de mineração; e outro, em Buenos Aires, Argentina, com o tema “6º Fórum LAC de Política Fiscal”, para discutir tendências de tributação. Conforme informações dessa organização:

Em alguns países da região, a arrecadação do tesouro recai significativamente sobre as obrigações fiscais das multinacionais, na maioria dos casos derivadas da exploração de seus recursos naturais. Por exemplo, a contribuição das receitas fiscais de mineração no período 2010-2014 atingiu 13,8% da receita total no Chile e 6,4% no Peru, também foram importantes na Bolívia (2,8%) e no Suriname (8,8%). Por isso, é fundamental que essas economias limitem práticas tributárias/financeiras que possam diminuir artificialmente sua base tributária, especialmente o planejamento tributário agressivo de empresas multinacionais que atuam no setor extrativista. Da mesma forma, fluxos ilícitos em vários países da região - particularmente na América do Sul - poderiam surgir de transações relacionadas aos recursos naturais. (CEPAL, 2022a)

As normas a serem seguidas pelos participantes do campo fiscal continuavam sendo atualizadas e divulgadas.

Uma nova versão do “Modelo de Código Tributário do CIAT” é publicado em 2015. Dentre as organizações que proporcionaram a esse documento suporte técnico e financeiro, consta além do CIAT, também o BID e o GIZ. Dentre dos contextos citados para a atualização desse manual é apontado que, as operações econômicas internacionais dos contribuintes “deu lugar a um verdadeiro contribuinte global, demandando mais coordenação e convergência das administrações tributárias a nível internacional” (CIAT, 2015, p.17).

A busca por mecanismos que pudessem medir e comparar o desempenho das administrações fiscais e assim auxiliar na tomada de decisões e recursos a serem direcionados aos sistemas fiscais, uma ferramenta é construída, a Isora.

A Pesquisa Internacional de Administrações Fiscais - Isora (*International Survey on Revenue Administration*) alimenta um banco de dados, possibilitando a comparação de dados de administrações fiscais de países e de grupos de países. Os dados proporcionam várias informações sobre a situação das administrações fiscais, tendências e desenvolvimentos. O

Isora fornece informação completa e detalhada das Administrações Fiscais referentes à receita fiscal, recursos humanos, práticas de gestão, atendimento ao contribuinte, entre outros (CIAT, 2022a).

Os países que impunham restrições e ressalvas em aderir as diretrizes e normas promulgadas começam a se movimentar para fazer parte desse processo. Uma série de reportagens e notícias, publicadas nos sites institucionais dos próprios atores do campo da gestão fiscal internacional, denotam a necessidade desses participantes se mostrarem como atuantes nesse cenário de transformação, com a propagação de seus trabalhos e de sua atuação no campo da gestão fiscal internacional, disseminando as regras e compartilhando entendimentos.

Em notícia de 2016, publicada pela OCDE, em seu site institucional (www.oecd.gov), intitulada “Brasil, Jamaica e Uruguai expandem suas capacidades de luta contra a evasão e elisão fiscais internacionais”, é informado que, o acordo multilateral denominado de “Convenção Multilateral Sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária”, conta nessa data com a assinatura de 115 países, incluindo todos os países do G20. Essa convenção prevê: troca de informações, intercâmbio espontâneo e automático¹⁵¹, exames fiscais no exterior, verificações fiscais simultâneas e assistência na cobrança de tributos (OCDE, 2016b).

“Uma nova era na cooperação fiscal internacional” é anunciada em 2016, pelo diretor do Centro de Política e Administração Tributária da OCDE, Pascal Saint-Amans, durante a primeira reunião do novo quadro inclusivo para combater a erosão da base e a transferência de lucros, o *Inclusive Framework on BEPS*, incluem Kyoto, no Japão. Dessa reunião participaram representantes de mais de 80 países, em vários níveis de desenvolvimento, para mais um dos passos do Projeto OCDE/G20 (BEPS) visando unir esforços para atualizar as regras tributárias internacionais para o século 21, conforme notícia vinculada ao site institucional da OCDE (OCDE, 2016c).

Na publicação do Boletim Informativo da Iota, de abril de 2016, sob o título de “Assinatura do Memorando de Entendimento (MoU) da Pesquisa Internacional sobre Administrações de Receitas (Isora)”, é comunicado que durante evento do FMI e do BM, quatro

¹⁵¹ Um dos mecanismos de prevenção e combate à evasão tributária, à ocultação de ativos e à lavagem de dinheiro é o intercâmbio automático de informações. Sua origem ocorreu a partir de trabalhos do “Fórum Global” e do “Projeto BEPS”. Pode ser implementado através de diversos formatos: do padrão para intercâmbio automático de informações financeiras para fins tributários (“*Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters*”, conhecido como “*CRS – Common Reporting Standard*”), contendo dados sobre ativos financeiros e seus rendimentos; do intercâmbio automático dos relatórios de operações de grupos multinacionais, em relatório por país (“*country-by-country reporting – CbC*”); e do intercâmbio sobre decisões administrativas (“*Exchange on tax rulings – ETR*”) (BRASIL, 2016b).

organizações parceiras, FMI, OCDE, CIAT e Iota, assinaram o MoU (*Memorandum of Understanding*) e concordaram que essa assinatura representa uma conquista histórica. Esse evento contou com políticos, formuladores de políticas, organizações parceiras e outros. Foi apontado nessa publicação que, os desafios na tributação internacional demandam mais cooperação e a construção de capacidade relevante nas administrações tributárias¹⁵², sendo tratados assuntos como BEPS, intercâmbio automático de informações, transparência e o caso *Panama Papers*¹⁵³ (KÖVÁGÓ, 2016b).

Em julho de 2016, durante Sessões do Conselho da OMA, na qual participavam representantes das Administrações Aduaneiras de 180 membros da OMA, as pautas presentes relacionavam-se a: comércio eletrônico, segurança, cooperação Alfândega-Polícia, cooperação Aduaneira-Fiscal, proteção do patrimônio cultural e as receitas. Numa dessas pautas da reunião da OMA, referindo-se à cooperação Aduaneira-Tributária, são apontados os desafios relacionados ao reforço da facilitação do comércio legítimo e a necessidade de controle do comércio ilícito, que inclui a evasão de impostos, os fluxos financeiros ilícitos e outros crimes financeiros. Destaca-se ainda o papel das Orientações Aduaneiras-Fiscais da OMA visando reforçar a cooperação e o intercâmbio de informações entre as autoridades aduaneiras e fiscais a nível nacional. Para promover essa pauta a OCDE encarregou-se de promover as diretrizes no mundo fiscal através: do FTA; da Força-Tarefa sobre Impostos e Crime; e do "Relatório de Roma sobre Cooperação Inter-Agência na Luta contra o Crime Tributário" (MIKURIYA, 2016)

No Boletim Informativo da Iota, publicado em maio de 2016, é noticiado que a ferramenta "Tadat" permite uma avaliação independente, padronizada e baseada em evidências do desempenho de uma administração tributária. E que, 16 países membros da Iota receberam treinamento para se tornarem assessores treinados da Tadat, permitindo-os divulgar e ensinar a usar a ferramenta (KÖVÁGÓ; 2016a).

Durante o 10º encontro do FTA da OCDE, em 2016, na China, foi destacada a responsabilidade global dos membros desse fórum em colaborar com países em desenvolvimento para buscar a melhoria da administração tributária, através de assistência técnica, coordenação e colaboração de capacitação com outras organizações internacionais, conforme publicação de notícia da IOTA (KÖVÁGÓ, 2016c). Esse encontro reuniu administrações fiscais de vários países e organizações parceiras internacionais como o CIAT, CE, FMI, Iota e OMA, que discutiram a realização de trabalhos voltados a: ação coordenada

¹⁵² A construção de capacidade (capacity building) visa o aumento da capacidade da organização para que possa cumprir sua missão de forma eficiente e sustentável.

¹⁵³ O caso *Panama Papers* tratou-se de uma investigação de um grupo de jornalistas (ICIJ) que expôs a fraude financeira de empresas de paraísos fiscais *offshore*, em 2016.

para a implementação efetiva da agenda tributária internacional do G20/OCDE; construção de administrações fiscais modernas para enfrentar desafios e oportunidades da era digital; e promoção de ajuda à capacitação das administrações tributárias de todos os países (OCDE, 2016a).

Visando atender ao apelo dos líderes do G20, da Agenda 2030 das Nações Unidas para o Desenvolvimento Sustentável e de membros do FTA foi discutido também nesse 10º encontro do FTA formas de melhorar a eficiência e a eficácia da capacitação oferecida às administrações fiscais e o aprimoramento da coordenação e colaboração desses trabalhos conjuntamente com outras organizações internacionais (OCDE, 2016a).

Em continuação a trabalhos de combate ao sigilo bancário e a evasão fiscal, segundo dados da OCDE (2022d), o “Fórum Global” continua buscando amparar o desenvolvimento e a implementação de normas internacionais para viabilizar a troca de informações entre as autoridades fiscais, dentre elas cita-se o “Padrão de Troca de Informações sobre Solicitação (EOIR)”, que possibilita a uma autoridade fiscal solicitar à outra informações para avançar numa investigação fiscal e o “Padrão de Troca Automática de Informações (AEOI)”, utilizado para viabilizar a troca de informações de contas financeiras mantidas por não residentes. Para realizar isso, esse fórum promove debates sobre o assunto, oferece assistência técnica e programas de treinamento.

Nesta terceira etapa, que compreende os anos de 2008 a 2016, os acordos multilaterais para troca de informações continuam ser incentivados e propagados. Os entes nacionais, como forma de inserir-se no movimento de cooperação fiscal internacional, buscam firmar sua participação. Como exemplo, cita-se o caso do Brasil, que promulga em agosto de 2016 a “Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária” da OCDE¹⁵⁴. Segundo nota da RFB:

Além de triplicar a rede de acordos do Brasil para intercâmbio de informações tributárias a pedido, a entrada em vigor da Convenção insere o País no ambiente global de intercâmbio automático dessas informações, conforme os novos padrões internacionais aprovados e endossados pelo G20. (BRASIL, 2016b)

Os motivos expostos pelo Brasil em participar dessa convenção reafirmam as regras da agenda internacional para a área tributária, conforme descrito no Decreto nº 8.842/2016:

- a expansão do movimento internacional de pessoas, de capitais, de bens e de

¹⁵⁴ Essa convenção, desenvolvida pela OCDE e o Conselho da Europa em 1988, foi alterada em 2010 para responder a solicitação do G20 de alinhá-la com a norma internacional sobre o intercâmbio de informações e possibilitar seu acesso a todos os países. No Brasil, essa convenção havia sido emendada anteriormente através de um protocolo de 2010, assinado em 2011, mas sua aprovação só ocorre em 2016, quando seu instrumento de ratificação foi depositado junto a OCDE.

serviços ocasionou um aumento da elisão e evasão fiscal, demandado maior cooperação entre as autoridades tributárias;

- faz-se necessária a coordenação de esforços entre os Estados para a assistência administrativa em matéria de tributos;
- os Estados devem proteger os interesses dos contribuintes quanto à dupla tributação;
- para coordenar esse novo ambiente de cooperação internacional é interessante dispor de um instrumento multilateral, visando beneficiar os Estados e também promover a implementação de padrões internacionais de cooperação no campo tributário (BRASIL, 2016c).

5.3.2 Contexto nacional - Etapa III: 2008-2016

Outro programa voltado à gestão dos fiscos estaduais, o Profisco I, descrito no início dessa etapa III, é aprovado em 2008.

Ocorre nesse momento de aprovação do Profisco I, a criação da **Cogef - Comissão de Gestão Fazendária**, durante a 131ª Reunião Ordinária do Confaz, realizada em 2008, na Bahia, através do Protocolo ICMS nº 86/2008 (BRASIL, 2008b), visando coordenar e harmonizar os aspectos técnicos dos programas de modernização da gestão fiscal, nas áreas de administração tributária, finanças e contabilidade, contencioso fiscal; promover a integração entre os fiscos pelo intercâmbio de experiências e gestão do conhecimento, inclusive por meio de redes e grupos temáticos, em âmbito nacional e internacional, entre outras (COGEF, 2021).

Dessa comissão podem participar atores diversos, expandindo o campo dos debates para fora dos limites do Confaz.

Participam do quadro da Cogef, com direito a voto, um representante de cada Estado e do DF, que esteja vinculado aos programas de modernização da gestão fiscal, indicado pelo Secretário de Fazenda. E, sem direito a voto, representantes do MF, do Confaz, da Esaf, da SRF, da STN, da PGFN e da Secretaria de Assuntos Internacionais do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (SEAIN/MP). Podem ser convidadas a participar das reuniões outras entidades afins aos programas de modernização da gestão fiscal, como o BID, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), Encat, Gefin, GDFAZ, GEF e FFEB (COGEF, 2021).

Nesse momento, a busca pela integração das três esferas de governo em trabalhos conjuntos e troca de informações, com participação de várias das organizações do campo está

sendo intensificada.

Segundo relatado pela secretária da SRF em exercício, Lina Vieira¹⁵⁵, em entrevista ao jornal Valor Econômico, em 23/03/2009, disponibilizada em site do Senado Federal:

Estamos vivendo uma parceria muito forte com Estados, municípios, Ipea (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada), TCU (Tribunal de Contas da União), Ministério Público e outros órgãos ...

Vai haver uma estratégia nacional. As demandas vinham isoladas à Receita, mas agora temos o Simples Nacional. No ano passado, foi criada a Comissão de Gestão Fazendária (Cogef), braço do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Atualmente, as demandas vêm alinhadas por meio da Cogef. A Receita era blindada. Nenhuma informação saía. Não existia integração com Estados e municípios. Eu reclamava porque vivia o lado de lá do balcão. Quando cheguei, já tinha esse diagnóstico. Precisávamos melhorar isso. Vamos abrir e isso está efetivamente acontecendo. O que estamos conseguindo para melhorar a gestão tributária nos três níveis de governo? Programas de fiscalização conjuntos, o que não havia antigamente. Os Estados têm um número muito maior de auditores e já fizemos uma primeira reunião em São Paulo para focar nos grandes contribuintes. Fiscalização tem de ser integrada, participativa e alinhada. Solidariedade federativa era um discurso que não existia aqui. (GALVÃO, 2009)

A busca por promover mecanismos de cooperação e integração é incentivada continuamente a partir dos “Programas e Projetos” implantados junto ao BID. Dentro do próprio ROP do Profisco I de 2008 constam os projetos que esse apoiará buscando cooperação e integração, incluindo Estados signatários e não signatários do Profisco:

- Fóruns institucionais integradores, com fortalecimento do Enat, Encat, Gefin, FEEB, GDFAZ e GEF.
- Redes e comunidades de aprendizagem, através da formação, integração e fortalecimento;
- Intercâmbio de informações e de conhecimento, com compartilhamento e intercâmbio de informações e a assinatura de acordos de cooperação entre administrações fiscais e instituições nacionais e internacionais (BID, 2008)

Os espaços sociais destinados a coordenar projetos, integrar e promover discussões, grupos técnicos e eventos relacionados aos programas de modernização vão sendo reestruturados e assumindo novas responsabilidades, ajustando-se ao cenário em curso.

O Encat na busca por promover a cooperação e intercâmbio de boas práticas entre as administrações tributárias subnacionais fica como entidade responsável pela coordenação

¹⁵⁵ Lina Maria Vieira, segundo site da SRF, é formada em Direito, pela Universidade Mackenzie, em SP, pós-graduada em Direito Tributário pela Universidade Federal de Pernambuco. Assume em 1976 o cargo de auditora fiscal na SRF. Foi Delegada da SRF em Natal/RN de 1993 a 1995. Assumiu a Secretaria de Tributação do Estado do Rio Grande do Norte em dois momentos, de 1995 a 1998 e de 2003 a 2007. Chefe da Divisão de Fiscalização da SRF e foi Superintendente da 4ª Região Fiscal da SRF em Pernambuco de 2007 a 2008. Assumiu o comando da Receita Federal entre 2008 e 2009. MF <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/historia-receita/galeria-secretarios/lina-vieira> 20/02/2023 Publicado em 06/09/2022

nacional dos projetos do Profisco I, que tratam de Documentos Fiscais Eletrônicos (Fatura Eletrônica) como: a NF-e, Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e), Conhecimento de Transporte de Cargas Eletrônico (CT-e), Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), Brasil-ID¹⁵⁶, entre outros (BID, 2017c).

Em 2009, ocorre a reestruturação do FFEB, criado anteriormente em 2004 para discutir questões federativas. Essa mudança ocorre através do Despacho nº 676/09, assinado pelo presidente do Confaz em exercício e pelos secretários representantes dos Estados (BRASIL, 2009b). A partir dessa reestruturação as secretarias de Fazenda de todos os Estados e a do DF passam a fazer parte do FFEB (GUERREIRO, 2015).

Para o desenvolvimento de suas atividades o FFEB pode contar com o apoio ou cooperação de instituições parceiras sediadas no Brasil ou no exterior. Dentre as ações propostas para esse fórum incluem-se:

- a) estudos e pesquisas;
- b) treinamentos;
- c) eventos sobre tributação, finanças públicas e federalismo fiscal;
- d) análise de políticas públicas ligadas ao equilíbrio federativo;
- e) debates sobre a repartição de recursos fiscais e a cooperação intergovernamental;
- f) participação nacional ou internacional na troca de experiências em matéria de tributação, finanças públicas e federalismo fiscal (BRASIL, 2009b).

Das atividades do FFEB participam técnicos, acadêmicos, secretários de diversas esferas de governo e da iniciativa privada, que contam com a cooperação, de entidade do governo federal e estadual, apoio da Fundação Konrad Adenauer, BM, FMI, BID e, colaboração do *Forum of Federations* (GUERREIRO, 2015).

Os trabalhos do FFEB contaram com a assistência da FGV, entre 2005 e 2009. A partir de 2010, esse papel é assumido pela Esaf, que continuidade aos trabalhos desse fórum através de núcleos de estudo direcionados a temas como: Gestão Fiscal, Responsabilidade Fiscal, Sistemas de Previdência e Análise do Desempenho das Receitas Estaduais, Reforma Tributária e Contabilidade Aplicada ao Setor Público (GUERREIRO, 2015).

A capacitação das administrações fiscais em trabalhos conjuntos com organizações

¹⁵⁶ De acordo com informações constantes do site do Brasil-ID (brasil-id.org.br), acessada em 19/03/2021, para o projeto denominado “Brasil-ID”, um Sistema Nacional de Identificação, Rastreamento e Autenticação de Mercadorias, foi firmado um acordo de cooperação técnica, em 2009, do qual participaram Ministério da Ciência e Tecnologia - MCT, SRF e as Secretarias de Fazenda/Receita/Tributação dos Estados, através do Confaz. Esse sistema visa a identificação, rastreamento e autenticação de mercadorias em produção e circulação pelo país e sua coordenação é efetuada pelo Centro de Pesquisas Avançadas Wernher von Braun em conjunto com o Encat.

internacionais e nacionais continua sendo desenvolvida como forma de buscar estabelecer diretrizes para as regras a serem adotadas nacionalmente, criar vínculos de parceria e divulgar as metas da agenda internacional. Como exemplo, cita-se a criação de um centro de capacitação aduaneira no Brasil, resultado de uma parceria técnica entre a SRF, a OMA e a Esaf.

Esse **CRC - Centro Conjunto de Capacitação Aduaneira** foi inaugurado em abril de 2010, com finalidade de promover a cooperação técnica e a capacitação regional em matéria aduaneira. Conforme o documento “Memorando de entendimento entre a OMA, SRF e Esaf”, tal espaço surge dentro de um cenário de desafios para as administrações aduaneiras que inclui: busca por processos de integração regional; aumento dos fluxos de comércio; mudanças nos padrões de comércio e necessidade de cooperação internacional e regional (OMA, 2009).

Conforme dados expostos na “Apresentação da Esaf”, por Maria Margarida de Souza do GDFAZ/Centresaf-CE, em abril de 2012, várias organizações internacionais e nacionais trabalham com a Esaf, dentre elas: BID, CIAR, CIDA – Agência de Cooperação Técnica do Canadá, CPLP – Comunidade dos Países de Língua Portuguesa, FMI, OCDE, IEF, EU, WBI – Instituto do BM, FIA – Fundação Instituto de Administração da USP, FJP – Fundação João Pinheiro, FGV, IPEA, UFPA – Universidade Federal do Pará, UFBA – Universidade Federal da Bahia, UFPE – Universidade Federal de Pernambuco, UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina, UnB - Universidade de Brasília e USP – Universidade de São Paulo (GDFAZ, 2012).

As atividades de detecção, investigação e combate às fraudes fiscais estruturadas e outros ilícitos, que já vinham sendo promovidas desde a criação de Grupos de Inteligência Fiscal, incentivados pelo CIAT, em 2004, continuaram representando desafios também a nível nacional demandando uma maior integração entre os órgãos de Inteligência Fiscal.

Em 2009, foi instituído o “SIF - Sistema de inteligência fiscal e intercâmbio de informações entre as unidades da Federação”, integrado pelas Unidades de Inteligência Fiscal (UnIF) dos Estados signatários, através do Protocolo ICMS nº 66/2009. O SIF tem início a partir de iniciativas das Secretarias de Fazenda dos Estados de Goiás, Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Paraná, Piauí, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo. Em 2012 (Protocolo ICMS nº 147/2012), a Receita Federal do Brasil também aderiu. E vários outros Estados foram aos poucos aderindo. Esse sistema é baseado na mútua colaboração, visando cooperação técnica, intercâmbio de informações e ações conjuntas, através do estabelecimento de uma rede permanente de interação (BRASIL, 2009a).

Um dos temas disseminados pela agenda do campo fiscal internacional é a busca por medidas de transparência fiscal.

Para atender essas metas ocorre no nível nacional a normatização dessas regras, através da publicação da Lei Complementar Federal nº 131/2009, conhecida por “Lei de Transparência na Gestão Fiscal” e da Lei Federal nº 12.527/2011, denominada de “Lei de Acesso às Informações”. Segundo a CMN:

A Lei da Transparência é uma Lei Complementar que altera a redação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no que se refere à transparência da gestão fiscal. O texto inova e determina que sejam disponíveis, em tempo real, informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Já a Lei Federal 12.527/2011, a Lei da Informação, regula o acesso a informações e dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Regulariza o direito do cidadão em solicitar os documentos que tiver interesse sem justificar o pedido (CMN, 2014, p. 4).

Os programas de modernização com empréstimo do BID voltados aos municípios também são estendidos.

Em 2010, continua a implantação dos projetos de modernização dos municípios, com a segunda fase do PNAFM II¹⁵⁷, dentre os componentes desse programa encontravam-se projetos voltados a:

1. assistência técnica, supervisão dos projetos e cooperação e integração entre os fiscos, visando sistematização e disseminação de conhecimentos e das melhores práticas;
2. fortalecimento institucional municipal com uma gestão fiscal integrada;
3. melhorias na administração tributária; no contencioso fiscal, com modernização dos processos da dívida ativa, da cobrança judicial, da representação judicial e extrajudicial e do controle de devedores; na administração orçamentária e financeira; na administração contábil para implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP);
4. modernização dos processos administrativos, disciplinares e de controle dos riscos operacionais, auditoria, controladoria, avaliação de resultados, ética e disciplina (BRASIL, 2022c).

Em comunicado publicado em 2011, pelo MF, do “1º Encontro de trabalho do PNAFM 2ª fase”, realizado na Esaf, é destacada a necessidade de integração na condução dos trabalhos entre os participantes do programa e inclusive através de troca de experiências e conhecimentos

¹⁵⁷ Período previsto do programa PNAFM II: dezembro de 2009 a dezembro de 2015. Objetivo: Contribuir para a integração dos fiscos e para a modernização da gestão administrativa, fiscal, financeira e patrimonial dos municípios brasileiros. Carteira: 22 Municípios.

com outros países. Desse encontro participaram: MF, Cogef, UCP, Abrasf, CEF, BID e Serpro (BRASIL, 2011).

As atividades integrativas com outras instituições internacionais voltadas a área de educação fiscal são ampliadas e as ações promovidas pelo PNEF vão sendo ampliadas.

Em 2012, a Esaf passa participar do Programa EUROsocial, em sua vertente Fiscalidade, como sócia operativa. O objetivo é “[...] desenvolver ações que concorram para a promoção da coesão social na América Latina” (p. 39). Para isso foram previstas visitas técnicas entre os países da região que desenvolvem Programas de Educação Fiscal ou Tributária para promoção de ações conjuntas e troca de informações e experiências (BRASIL, 2013).

Para incentivar e propagar as ações de trabalho de educação fiscal, é promovido o 1º Prêmio Nacional de Educação Fiscal, em 2012, do qual participaram 21 estados, num evento promovido numa parceria da Esaf com a **Febrafite – Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais**¹⁵⁸ (BRASIL, 2013).

Novos espaços sociais vão sendo instituídos e estruturados, buscando a integração das pautas e dos participantes do campo.

Durante a 47.ª Reunião do GDFAZ, em Belém/PA, em agosto de 2012, o coordenador dos secretários do Confaz em exercício, Cláudio José Trinchão Santos, ressalta “haver falta de integração, bem como observou sobreposições de atividades e lacunas” entre grupos e comissões temáticas, apontando duas estratégias a serem traçadas:

[...] a primeira seria criar uma pessoa jurídica para parcerias futuras, prevendo, inclusive, estrutura física e captação e recursos financeiros para centralizar e viabilizar ações conjuntas de capacitação para as Secretarias de Fazenda. Esta estrutura abrangeria todos os grupos do Confaz (Gefin, GDFAZ, Encat, Cogef) e também o Fórum dos Estados (grupo que desenvolve estudos sobre temas tributários); a segunda estratégia pensada foi a de criar o Instituto de Estudos Fiscais dos Estados e do Distrito Federal (IefeBrasil). (GDFAZ, 2012)

Assim, em outubro de 2012, é criado o **IEFE–Brasil - Instituto de Estudos Fiscais dos Estados e do Distrito Federal**, através do Despacho do Secretário Executivo do Confaz nº 196/2012. Como descrito no seu convênio de criação, tem por objetivo a cooperação para o desenvolvimento de atividades integradas, que incluíam formação, qualificação e desenvolvimento de servidores fazendários e o aprimoramento das atividades institucionais das partes (BRASIL, 2012).

¹⁵⁸ A Febrafite foi fundada em 1992. É uma entidade de classe dos Auditores Fiscais das Receitas Estaduais, possuindo 27 Associações Filiadas em todo o país. Sua atuação compreende: defesa dos seus membros; aperfeiçoamento do Sistema Tributário; debates nas esferas econômicas e políticas; reconhecimento e na divulgação de esforços inovadores, como o Prêmio Nacional de Educação Fiscal; prestação de serviços na área de saúde e bem-estar, através de planos de saúde. Participa dos fóruns específicos como o CIAT e o Encat, e de intercâmbio com outras entidades internacionais (FEBRAFITE, 2021).

No documento que cria o IEFEB é previsto, dentre outros: a oferta de cursos presenciais na forma Educação a Distância (EaD), para acesso ao maior número possível de servidores das Fazendas estaduais e do DF; o estabelecimento de acordos de cooperação com instituições nacionais ou internacionais para o desenvolvimento ou a participação em programas, inclusive em nível de especialização mestrado e doutorado; a promoção de intercâmbio entre escolas fazendárias e/ou departamentos de recursos humanos das Secretarias de Fazenda, bem como com instituições e entidades nacionais e internacionais, com troca de experiências entre especialistas, professores, conferencistas, tutores e técnicos, para a consecução de projetos, ações e atividades relacionados à esfera de atuação do IEFEB-Brasil (BRASIL, 2012).

Ainda em 2012 é previsto pelo Confaz a criação do **Consefaz - Consórcio Nacional de Secretarias de Fazenda**, através do Protocolo de Cooperação Técnica, de 28 de setembro de 2012. Essa instituição tem sua nomenclatura alterada em 2015, sendo denominado de **Comsefaz - Comitê Nacional dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal**, conforme Protocolo de Cooperação Técnica¹⁵⁹ de fevereiro de 2015, publicado em 2016.

Conforme seu Estatuto Social seu objetivo é promover a integração entre as Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita e Tributação dos Estados e do DF e a articulação conjunta desses em matérias de interesse comum, visando o fortalecimento da gestão fiscal, financeira e tributária das unidades federativas¹⁶⁰ (COMSEFAZ, 2022).

O Comsefaz é constituído por membros efetivos, composto de Secretários de Fazenda dos Estados e do DF, tendo como Presidente o Coordenador dos Secretários no Confaz, e por membros honoríficos, representado por ex-Secretários de Fazenda. Incluem-se nas suas atividades a promoção de ações de interesse da gestão fiscal, financeira e tributária, através da estimulação de debates, cooperação, troca de experiências, harmonização de projetos e propostas para o aperfeiçoamento do federalismo fiscal no Brasil. Para execução desses trabalhos pode firmar parcerias e acordos com entidades públicas ou privadas, nacionais ou internacionais (COMSEFAZ, 2022).

Também se encontra dentre as atividades do Comsefaz a atuação como representante e interlocutor das Secretarias de Fazenda junto à órgãos da área tributária, financeira e de gestão fiscal, como por exemplo: MF, STN, Congresso Nacional, Confaz e Tribunal de Contas da União (TCU). Segundo consta no seu estatuto social algumas dessas atividades poderão ser implementadas também por intermédio da Cogef, Encat, FFEF, GDFAZ, Gefin e IEFEB-Brasil

¹⁵⁹ Esses Protocolos de Cooperação Técnica estão disponibilizados no site do Confaz (www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/Convenios-de-cooperacao-outros2/protocolos-diversos/2012/p12_2809).

¹⁶⁰ De acordo com informações de seu estatuto, o Comsefaz constitui-se como uma associação civil sem fins lucrativos, com personalidade jurídica de direito privado. Seu estatuto social foi registrado em 15/01/2019 no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas do DF (COMSEFAZ, 2022).

(COMSEFAZ, 2022).

A modernização da gestão fiscal no nível federal também tem prosseguimento.

Segundo comunicado do BID, foi assinado em 2014 um contrato de empréstimo desse banco para promover modernização do MF através do “Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda (PMIMF)”¹⁶¹. Esse programa, voltado à modernização da gestão fiscal, faz parte da linha de crédito do Profisco I. Com esse programa busca-se:

1. promover a modernização e integração da gestão fiscal no Brasil;
2. melhorar a coordenação entre os órgãos do ministério e os entes subnacionais, diante dos estágios avançados de implementação de programas como o Profisco e PNAFM (BID, 2014).

O PMIMF envolve diversos órgãos da estrutura do MF na busca por modernização da gestão e aumento da eficiência e eficácia de suas ações e foi estruturado em sete frentes de trabalho: planejamento estratégico, processos e projetos, pessoas, tecnologia da informação, infraestrutura, segurança e risco, e custos (BRASIL, 2015c). Os órgãos beneficiários seriam: CARF, STN, RFB, SE, PGFN e Confaz. Dentre seus projetos constavam: Planejamento Estratégico com foco em resultados (SE); consolidação do Escritório de Inovação (SE); implantação de um Novo Portal do Confaz (SE); elaboração de um Plano Diretor de Gestão de Pessoas (SE); desenvolvimento de pessoas com foco em competências (SE); novo modelo de atendimento ao contribuinte (RFB); Gestão de Riscos e Inteligência Antifraude (PGFN); melhoria na Gestão do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais); melhoria da gestão de custos (STN); implantação do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais (Siconfi)(STN); elaboração de uma metodologia de análise da qualidade do gasto (STN); aperfeiçoamento do planejamento de tecnólogos de informação (STN); e implantação de um programa de desenvolvimento gerencial (STN) (BID, 2014).

Durante o período de implantação do programa, os diversos órgãos que compõe o MF vão se modelando e incluindo ações voltadas a: 1. gestão integrada das políticas econômicas e suporte à formulação das políticas setoriais; 2. gestão dos créditos da fazenda pública; 3. controle fiscal e gestão dos recursos públicos; 4. desenvolvimento econômico e fiscalização e controle do comércio exterior; 5. regulação, monitoramento e controle das atividades econômicas; 6. consultoria jurídica e representação extrajudicial; 7. monitoramento e controle das atividades financeiras; 8. prevenção e solução de litígio fiscal; e 9. relacionamento com sociedade e governos. Dentre esses órgãos compreendem, além de outros: RFB, STN, PGFN, Confaz, PGFN, SEAE (Secretaria de Acompanhamento Econômico), SPE (Secretaria de

¹⁶¹ Período do programa: março/2014 a fevereiro/2019.

Política Econômica), SAIN (Secretaria de Assuntos Internacionais), Esaf, COAF (Conselho de Controle de Atividades Financeiras) e CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) (BRASIL, 2015c).

Dentre do novo programa de modernização fiscal federal outras iniciativas também estavam sendo planejadas com temas como: reforma tributária, mudança de cultura de gestão por resultados e adaptação à nova contabilidade internacional (BID, 2014).

Para uma dessas pautas, a reforma tributária, o meio político também busca se organizar, e em 2015, é criada pela Câmara dos Deputados uma “Comissão Especial destinada a analisar, estudar e formular proposições relacionadas à Reforma Tributária” (BRASIL, 2015d).

A busca pela ampliação do processo de modernização da gestão fiscal é contínua. Nesse caminho: as unidades responsáveis pela coordenação dos programas fiscais junto ao BID vão sendo reestruturadas; ocorre a busca por fortalecimento dos espaços sociais, criados para ajudar na estruturação, coordenação e disseminação dos entendimentos do campo fiscal nacional; e os programas fiscais nacionais junto ao BID passam por avaliação.

Em 2014, de acordo com a Portaria nº 224/2014, a Coope - Coordenação Geral de Programas e Projetos de Cooperação passa a ser responsável pela gestão das atividades e a UCP fica encarregada de gerenciar a execução das ações na condução dos programas: PNAFM, PMIMF e Profisco.

O documento denominado “Avaliação do Profisco e cenários para a ampliação do processo de modernização da gestão fiscal”, resultado de Workshop Temático sobre Gestão Fazendária, realizado em Brasília, em junho de 2014, apresenta os resultados do processo de avaliação intermediária da Linha de Crédito Profisco (BR-X1005) e os cenários para a ampliação do processo de modernização da gestão fiscal¹⁶²(BRASIL, 2014c). Dentre os desafios da gestão fazendária exposto nesse workshop, pelo Presidente da Cogef e Coordenador do Profisco/ Rio Grande do Sul, Carlos Alberto Agostini, busca-se:

[...] fortalecer o papel da COGEF, como instância nacional e integradora, funcionando como um “componente nacional” para o Programa. Reforçar seu papel para: Modelagem de produtos estratégicos de interesse nacional; e, Disseminação e compartilhamento de soluções técnicas, documentos e experiências geradas dentro do programa. (BRASIL, 2014c)

Na avaliação dos programas de modernização da gestão fiscal dos Estados brasileiros

¹⁶² O workshop contou com a participação de gestores e técnicos das instituições envolvidas na execução do Profisco e na preparação de um novo programa fiscal, dentre eles: Cristina MacDowell (especialista do BID), Soraya Naffah (coordenadora do Profisco/Minas Gerais e representante da Cogef), José Barroso Tostes Neto (Secretário de Fazenda do Estado do Pará e Coordenador do Confaz), Andrea Sandro Calabi (Secretário de Fazenda de São Paulo), João Marcos Maia (Secretário de Fazenda do Ceará), Marcel Souza de Cursi (Secretário de Fazenda do Mato Grosso) e Akio Valente (Secretário de Fazenda do Maranhão), Julieta Verleun (Secretária de Gestão do MF), Eduardo Luiz Gaudard (STN), Isis Resende (Ministério do Planejamento).

são prescritas recomendações para a continuidade do aperfeiçoamento da gestão fiscal estadual. Nessa avaliação, observa-se que, os programas anteriores Pnafe e Profisco I, apresentaram maiores progressos na área tributária, mas que, na área financeira, ainda havia lacunas. O documento, de 2014, que traz esse diagnóstico é intitulado de “Diretrizes e recomendações para o aperfeiçoamento da gestão fiscal dos estados brasileiros” (BRASIL, 2014a).

Nesse documento dividiu-se a gestão fiscal em três áreas:

- I. Gestão Fazendária;
- II. Administração Tributária e do Contencioso Fiscal Administrativo e Judicial;
- III. Administração Financeira, Contábil, Dívida Pública, Passivos Contingentes e Qualidade do Gasto Público (BRASIL, 2014a).

Para elaboração desse documento, o Confaz contou com a cooperação da SE/MF e com apoio do BID, por meio da sua Representação no Brasil, Divisão Fiscal e Municipal do BID (FMM). Participaram também especialistas do meio acadêmico, consultores, coordenadores dos programas estaduais e de grupos técnicos como: Cogef, Conselho dos Contenciosos dos Estados (CCONT), Colégio Nacional das Procuradorias Fiscais (CNPf), Encat, FFEB, GDFAZ e Gefin (BRASIL, 2014a).

Como preconizado nesse documento “Diretrizes e recomendações para o aperfeiçoamento da gestão fiscal dos estados brasileiros”, as administrações tributárias e financeiras dos estados brasileiros, na busca por formas de financiamento para suas políticas públicas e aumento da eficiência da gestão fiscal, se engajaram na implantação de programas de modernização, como o Pnafe e o Profisco I, em parceria com o BID. Através da composição dos participantes desse documento já se observa um movimento de integração. O documento foi realizado pelo Confaz, com a cooperação do governo federal, através da SE/MF, apoio do BID e de vários grupos técnicos dos Estados e DF, do qual participam os secretários de fazenda, gestores, coordenadores, fiscais, técnicos e procuradores envolvidos na gestão fazendária (BRASIL, 2014a).

Além de ser uma avaliação dos programas de gestão fiscal dos Estados e do DF implantados, esse documento já previa o pedido de um novo programa, constando nos objetivos da realização desse documento, a possibilidade de aperfeiçoar os programas na gestão fiscal dos Estados e do DF e dar prosseguimento ao processo de modernização, observando os requisitos normativos e as tendências nacionais e internacionais.

Após solicitação ao BID para a realização de uma segunda fase do Profisco I, esse banco demonstrou interesse na proposta de novo financiamento para dar continuidade aos projetos de modernização e aperfeiçoamento das administrações tributárias estaduais, divulgando essa

informação, em janeiro de 2014, durante reunião com o coordenador dos estados no Confaz. Em fevereiro, desse mesmo ano, o coordenador do Confaz e o coordenador da Cogef, participaram de uma reunião com o BID, em Washington, sobre o financiamento dessa segunda fase do Profisco.

Várias publicações sobre a gestão fiscal nacional são promovidas por organizações internacionais, que incluem pautas como “guerra fiscal”, reforma tributária e federalismo fiscal.

Como exemplo desse tipo de material, citam-se trabalhos elaborados para o BID, a pedido do economista Luiz Villela, da divisão de gestão fiscal do BID e financiados com recursos da Cooperação Técnica BR-T1184¹⁶³, como: “A renúncia tributária do ICMS no Brasil” (fev. 2014) e “Os estados nas federações - tendências gerais e o caso brasileiro” (fev. 2014). Essas discussões são elaboradas, coordenadas e contam com a participação de diversos acadêmicos nacionais, como José Roberto R. Afonso, Fernando Rezende, Ricardo Varsano, Marta Arretche, Rogério Schlegel e outros.

Outras publicações foram realizadas anteriormente, em 2011 e 2012, com apoio do BID, com denominação de “Textos para debate - IDB-DP-212”, como por exemplo, “Avaliação do impacto de mudanças nas alíquotas do ICMS nas transações interestaduais” (nov. 2011). Segundo consta nessa publicação, os “Textos para debate” são preparados por funcionários do BID e por outros profissionais como material de apoio a eventos (KHAIR, 2011).

A articulação de espaços sociais continua acontecendo. Nesses espaços observa-se cada vez mais a busca por inclusão de novos participantes, a extensão de suas atividades e a possibilidade de utilizá-los para promover a articulação conjunta entre vários órgãos voltados a atividades da área fiscal ou que possam influenciá-la. O objetivo é promover as diretrizes preconizadas para o campo da gestão fiscal e possibilitar a divulgação dos entendimentos compartilhados.

Como exemplo pode-se citar: a continuação de encontros periódicos, como o X Enat e a reestruturação desse espaço social; as discussões que ocorrem no 50ª Reunião Ordinária do Gefin, cujas pautas são levadas para deliberações junto ao Confaz; e novos eventos na forma de seminários como o “1º Seminário Nacional sobre Gestão de Pessoas das Administrações Fazendárias Estaduais”, o “1º Seminário Internacional da Dívida Pública” e o “1º Fórum de Simplificação e Integração Tributária”.

O X Enat, encontro que ocorreu em outubro de 2015, foi organizado em conjunto pela

¹⁶³ Essa Cooperação Técnica foi financiada por um Fundo de Fortalecimento da Capacidade Institucional (FFCI), com recursos provenientes de um aporte especial do governo da República Popular da China, como consta no documento “A renúncia tributária do ICMS no Brasil”, de fevereiro de 2014, que teve como responsável José Roberto R. Afonso (coordenador), Ricardo Figueiró Silveira, Célia Maria Silva Carvalho, Danielle Klintowitz e Felipe de Azevedo (apoio à pesquisa) (BID, 2014).

SRF, Sefaz-SP e pela Secretaria de Finanças e Desenvolvimento Econômico da Prefeitura de São Paulo. Contou com a participação das entidades de representação dos órgãos fazendários da esfera estadual, como o Confaz e a Encat, e da esfera municipal, a Abrasf e a CNM, além de apoio do MF. Nesse evento foi destacado a realização do trabalho conjunto realizado através de Grupos Interinstitucionais. Participam desses Grupos Interinstitucionais representantes das três esferas da Administração Tributária, municipal, estadual e federal, cujas áreas temáticas compreendem:

- A. no Eixo Jurídico, com os temas: Contencioso Administrativo e Tributação Digital;
- B. no Eixo Tecnológico, com os temas: Ambiente *Business Intelligence* (BI), Portal Único de Comércio Exterior e Simplificação de Obrigações Tributárias (via SPED); e
- C. no Eixo Operacional e de Gestão, com os temas: Governança de Integração Fiscal, Compartilhamento de Informações, *Compliance* (Gestão de Riscos), Técnicas de Seleção, Fiscalização e Avaliação, Simples Nacional, Integração de Cadastros, NAF (Núcleo de Apoio Contábil e Fiscal) e Atendimento ao Contribuinte, Educação Fiscal e Benefícios Fiscais (ENAT, 2015).

Durante a 158ª reunião ordinária do Confaz, o representante da RFB, Ronaldo Lázaro Medina, destacou os trabalhos conjuntos que são realizados pelos três entes federativos através de Trabalho em Grupos Interinstitucionais (TGI) realizado por 164 integrantes: “[...] 78 representantes da esfera municipal, 49 da esfera estadual e 37 da Receita Federal, possibilitando entendimentos prévios referentes aos 14 temas de interesse conjunto dos Órgãos da Administração Tributária” (ENAT, 2015).

Em 2015, a Resolução nº 1/2015, institui como estruturas de governança do Enat, o Comitê Gestor de Integração Fiscal (CGIF) e a Secretaria-Executiva do Comitê Gestor de Integração Fiscal (SE-CGIF), colegiados compostos por representantes dos órgãos de administração tributária dos entes da federação (ENAT, 2022).

Na 50ª Reunião Ordinária do Gefin, realizada em novembro de 2016, pela Sefaz do Mato Grosso, contou com técnicos de mais de 20 Estados e representantes do MF, STN, FMI, BID e BM. Dentre os temas da reunião incluíam-se a contabilidade aplicada ao setor público, ações visando o equilíbrio fiscal dos estados e posicionamento atual das administrações financeiras públicas. Foram apresentadas palestras voltadas a avaliação do rating e capacidade de pagamento dos Estados em relação a dívida pública, a implantação do Profisco II e uso da metodologia MD-Gefis e a implementação da metodologia “Pefa” nos Estados do Brasil. Após

essa reunião do Gefin os projetos e sugestões seguiram para análise em reunião do Confaz (CARVALHO, 2016).

O “1º Seminário Nacional sobre Gestão de Pessoas das Administrações Fazendárias Estaduais”, nos dias 25 e 26 de novembro de 2015, realizado em Brasília, na Esaf, ocorreu após a 56ª Reunião do GDFAZ. O Secretário de Fazenda do Rio Grande do Norte e coordenador do Comnsefaz, André Horta, em pronunciamento “reconheceu a gestão de pessoas como ponto estratégico e não como coadjuvante na instituição”. Palestrantes da área acadêmica e de instituições nacionais envolvidas com a área fiscal participaram do evento, sendo também apresentados cases em gestão de pessoas das administrações fazendárias estaduais da Sefaz-AM e da Sefaz-MG. O evento contou ainda com a participação de organizações internacionais, como o BID, que apresentou palestra sobre “Desenvolvimento da Gestão de Pessoas com Recursos do Profisco”, ministrada por Ernesto Jeger, chefe de equipe na Divisão de Gestão Fiscal e Municipal desse banco, sendo responsável por sete operações de empréstimos da linha de Crédito do Programa Profisco (SOARES, 2015).

Como descrito por Soares (2015):

A GDFAZ é uma rede de colaboração que funciona de forma contínua, mediante a articulação dos representantes das unidades de gestão de pessoas e escolas fazendárias, com compartilhamento de informações, apresentação de experiências exitosas, discussão de problemas e apresentação de soluções. O grupo se reúne três vezes ao ano com a finalidade de socializar experiências, discutir tendências na área de gestão de pessoas buscando soluções comuns, funcionando como uma espécie de consultoria na área de gestão de pessoas, focada no segmento fazendário. (SOARES, 2015)

Em novembro de 2017 ocorre o “1º Seminário Internacional de Dívida Pública - Gestão da Dívida e sua interação com a Política Macroeconômica”, realizado pela STN em parceria com a Esaf. Contou com participação de representantes do governo, do mercado financeiro, da academia, de consultorias e de organismos multilaterais, e teve apoio do PNUD e FMI, e patrocínio do BM, B3 e BrasilPrev. O objetivo do evento era de “fomentar o aperfeiçoamento e geração de conhecimento relativos à interação entre a gestão da dívida pública e a política fiscal, a política monetária, o desenvolvimento do mercado financeiro e a economia real” (BRASIL, 2017f).

O “1º Fórum de Simplificação e Integração Tributária”, promovido pela SRF, CNI, e Enat e realizado no auditório da CNI, em Brasília, em agosto de 2017, tratou de tema voltado à adoção de medidas de simplificação tributária, que estavam previstas na agenda microeconômica do governo, com objetivo de buscar redução de custos para as empresas e melhoria do ambiente de negócios, que envolvem a integração das administrações tributárias

nos três níveis da federação. O evento contou com representantes da União, Estados, DF e Municípios, envolvidos na primeira etapa de implantação dos projetos de integração e simplificação, e com representantes das empresas e entidades participantes do ambiente colaborativo dos trabalhos do SPED, NF-e e Portal Único do Comércio Exterior (ENAT, 2017). Segundo exposto por Jorge Rachid, Ministro da Fazenda em exercício e presidente do CGIT:

A ação integrada dos Fiscos se constitui num importante instrumento de desenvolvimento, auxiliando o país a promover mudanças estruturais nos campos social e econômico, incluindo a atuação do Estado, por meio de ações de fortalecimento institucional. Os programas implementados sob sua égide permitem transferir ou compartilhar conhecimentos, experiências e boas-práticas por intermédio do desenvolvimento de capacidades humanas e institucionais, com vistas a alcançar um salto qualitativo de caráter duradouro (ENAT, 2017).

Outros atores coletivos que participam do campo da gestão fiscal atuando como organizações de pesquisa sobre políticas públicas são os denominados *think tanks*¹⁶⁴. Como exemplo cita-se um deles criado em 2015, o **CCiF - Centro de Cidadania Fiscal**.

O CCiF um centro de estudos tributários e financeiros, consultoria e pesquisa de interesse público, criado por especialistas em tributação e finanças públicas, que desenvolvem atividades como: formulação de propostas de aperfeiçoamento da legislação e dos regulamentos e práticas de políticas públicas; elaboração de estudos; e, participação em debates, com objetivo de “desenvolver estudos e propostas que ajudem a simplificar e aprimorar o sistema tributário brasileiro e o modelo de gestão fiscal do país” (CCiF, 2021).

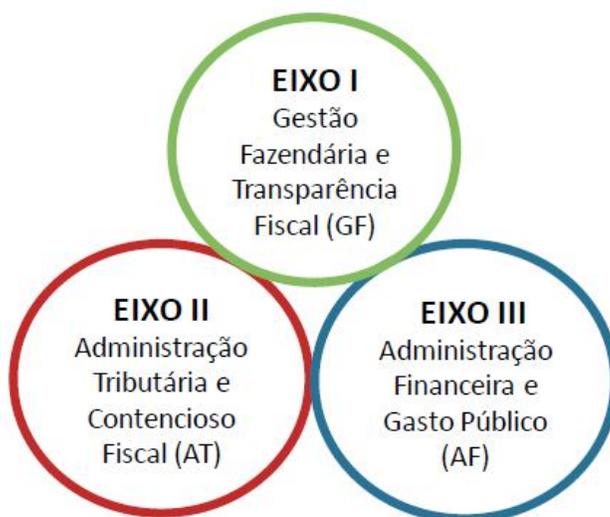
Assim como no nível internacional, no nível nacional também era propagada a necessidade de mecanismos de avaliação e diagnóstico dos processos de “modernização” dos processos e órgãos envolvidos na gestão fiscal.

Em 2015 e 2016, uma metodologia, utilizada para diagnosticar a maturidade dos processos de trabalho dos órgãos envolvidos na gestão fiscal, encontrava-se em elaboração denominada de “MD-Gefis (Metodologia para Avaliação da Maturidade e Desempenho da Gestão Fiscal)”.

Nessa metodologia a gestão fiscal é abordada de forma integrada, sendo dividida em 3 eixos, conforme Figura 8.

¹⁶⁴ Como descreve Vianna *et al* (2019, p.7): “Compreendendo, de maneira genérica, *think tanks* como organizações de pesquisa sobre políticas públicas que se dedicam ao estudo acadêmico e interdisciplinar, autores como Kwon e Wei (2013) assinalam que estas instituições passaram a desempenhar um papel cada vez mais proeminente na definição das decisões econômicas, sociais e políticas dos governos e de várias organizações da sociedade atual”.

Figura 8 Eixos da Gestão Fiscal.



Fonte: Extraída da Metodologia MD-Gefis, slide 8, (BID, 2017d)

A MD-Gefis foi concebida a partir de diversas reuniões técnicas e workshops, que contaram com pessoal da área fiscal do país e especialistas internacionais, sendo analisados no seu projeto inúmeros instrumentos de diagnóstico elaborados por organismos multilaterais como o BM e o FMI e por órgãos nacionais. Os diagnósticos e avaliações foram desenvolvidos pela parceria Cogef-Confaz-BID (BID, 2017d).

Essa metodologia foi adaptada a governos subnacionais e toma como referência paradigmas da gestão pública definidos por: monitoramento e avaliação; gestão para resultados; gestão de risco; transparência; comunicação com a sociedade; e compartilhamento de experiências e inovação. Dentre seu objetivo consta identificar fortalezas e oportunidades de melhoria, para orientar o gestor no seu planejamento estratégico. Trata-se de uma avaliação da gestão fiscal que abrange aspectos relacionados à arrecadação e ao gasto público e que considera as especificidades dos governos subnacionais brasileiros.

Como apontado na MD-Gefis, cada eixo está dividido em seis dimensões e cada dimensão inclui uma série de processos:

- I. eixo “Gestão Fazendária e Transparência Fiscal” abrange: governança pública, gestão para resultados, gestão de pessoas, gestão de tecnologia da informação, gestão de aquisição e materiais e transparência e cidadania fiscal;
- II. eixo “Administração Tributária e Contencioso Fiscal” engloba: políticas e gasto tributário, cadastro e obrigação tributária, fiscalização e inteligência fiscal, contencioso fiscal, serviços ao contribuinte e cobrança e arrecadação; e
- III. eixo “Administração Financeira e Gasto Público” abarca: planejamento e

execução orçamentária, políticas, programação e execução financeira, gestão de ativos e passivos, gestão contábil, gestão da dívida pública e gestão de custos e gastos públicos (BID, 2017d).

Os programas de modernização continuam em andamento e durante seu curso vão atingindo toda a estrutura das administrações fiscais. Como exemplo cita-se as ações do programa PMIMF, em 2016.

Segundo o “Relatório de Auditoria Anual de Contas”, da Coordenação-Geral de Auditoria da área fazendária de 2016, as atividades do PMIMF, mostraram-se mais abrangentes, alcançando vários órgãos do MF: SE/MF; Gabinete do Ministro (GMF), órgãos específicos Singulares, dos quais compreendem: STN, RFB, Esaf e PGFN; órgãos colegiados, como o Confaz e o Coaf - Conselho de Controle de Atividades Financeiras¹⁶⁵ e entidades vinculadas, como o CVM (BRASIL, 2016a).

O alinhamento do Brasil com as prescrições internacionais direciona as diretrizes na área de aduanas. E, em 2015, em observância também aos princípios da “Estrutura Normativa SAFE” da OMA é disciplinado o Programa Brasileiro de Operador Econômico Autorizado, de acordo com as disposições contidas na Instrução Normativa RFB nº 1598/2015.

O cenário no fim dessa etapa III é de crise econômica. E novamente, como já observado em períodos anteriores, mesmo com os esforços implantados a partir da LRF, ocorre a necessidade de estabelecer novas regras definindo medidas para a renegociação das dívidas dos Estados.

Nos exercícios de 2015-2016, com a constatação de piora na situação fiscal de vários Estados e diante de nova necessidade de reequilíbrio fiscal, a Lei nº 9.496/1997, que institui o PAF, é alterada pela Lei Complementar nº 156/2016, sendo regulamentada pelo Decreto nº 9.056/2017, conhecido como “novo PAF”, visando estabelecer um Plano de Auxílio aos Estados e ao DF e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal (BRASIL, 2016d). Para requerer a ampliação do prazo de pagamento de dívidas, em meio a essa crise, que assola o ano de 2016, é instituído um novo regime fiscal¹⁶⁶, o “teto de gastos” instituído pela Emenda Constitucional nº 95/2016, que após ter causado muita polêmica e movimentos contrários, acabou por ser

¹⁶⁵ O Coaf foi criado em 1998, pela Lei nº 9.613, que dispõe sobre os crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos, como tráfico de drogas, terrorismo, contrabando, tráfico de armas, crimes contra o sistema financeiro nacional, e outros. A Lei nº 13.974, de 7 de janeiro de 2020, reestruturou o órgão vinculando-o administrativamente ao Bacen.

¹⁶⁶ De acordo com descrito em palestra de Felipe Salto, diretor da Instituição Fiscal Independente (IFI), em 2017, no I Seminário Internacional de Dívida Pública, realizado pela STN e Esaf, com apoio do FMI e PNUD e patrocínio do Banco do Brasil, da B3 (Bolsa de Valores oficial do Brasil) e Grupo BM é apontado que, em estudo do FMI, foi avaliado que as regras fiscais variam entre países, sendo observado que “*não há solução única*” (SALTO, 2017).

implantado¹⁶⁷.

É estabelecido nesta lei, aos Estados e ao DF, medidas de estímulo, com um Plano de Auxílio contendo: novos refinanciamentos das dívidas; novas metas fiscais, compromissos e ações; e um PAF, com adoção de conceitos e definições previstas na LRF. Estas mudanças, regulamentadas pela Portaria STN nº 690/2017, preveem adoção de metas com foco em seis indicadores: Dívida Consolidada; Resultado Primário; Despesa com Pessoal; Arrecadação Própria; Gestão Pública e Disponibilidade de Caixa.

Diante desse cenário, seguindo entendimentos internacionais que preconizavam a adoção de Instituições Fiscais Independentes, desde a crise de 2008, o Brasil inspirado na experiência de outros países cria, em 2016, a **IFI - Instituição Fiscal Independente**, no âmbito do Senado Federal, através da Resolução nº 42/2016. Suas atribuições incluem, dentre outros: estudos que permitam a construção de cenários fiscais e orçamentários e a análise do desempenho de indicadores fiscais e orçamentários (IFI, 2022).

5.3.3 Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa III: 2008-2016

Nessa fase é claramente perceptível a importância do alinhamento de uma melhor gestão fiscal paulista com a busca por legitimidade e confiabilidade ao ESP para a atração de investimentos e empréstimos.

Na busca por legitimidade, o Governo do ESP, respaldado pelo Governo Federal, faz um convite ao Departamento de Finanças Públicas (FAD) do FMI para realizar avaliação sobre o grau de transparência das atuais práticas de gestão fiscal e fazer recomendações no sentido de buscar aproximar-se das boas práticas internacionais. A visita do FMI em São Paulo ocorreu no período de 18 de junho a 2 de julho de 2008. O método utilizado para avaliação da transparência fiscal teve como base de informação, o relatório ROSC (Relatórios sobre a Observância de Normas e Códigos), realizado pelo FMI em vários países (FMI, 2008)¹⁶⁸.

¹⁶⁷ Conforme explanações do texto de Cynara Monteiro Mariano, a Emenda Constitucional 95/2016 é uma tradução e um aprofundamento do sistema da dívida pública. Segundo a autora “*a imunidade da dívida pública ao controle de sua gestão não pode ser reputada como originalidade da atual Emenda Constitucional 95/2016*”, pois essa imunidade foi herdada a partir de um movimento neoliberal brasileiro, presente nos governos de Fernando Collor e Fernando Henrique Cardoso e que se manteve nos governos pós-neoliberais de Luís Inácio Lula da Silva e Dilma Rousseff (MARIANO, 2017).

¹⁶⁸ Para a realização dos trabalhos foram realizadas reuniões de responsáveis pela missão do FMI com o corpo técnico e Secretário da Fazenda, Mauro Ricardo Costa. Além de reuniões com responsáveis por outras secretarias do governo, comissões da Assembleia Legislativa Estadual, o diretor do Tribunal de Contas do Estado, a missão também se reuniu com o diretor da Escola de Economia da FGV, Yoshiaki Nakano, com o economista, Andrea Calabi, e com o Diretor do Departamento Econômico da Fiesp, Paulo Francini (FMI, 2008).

Em notícia de setembro de 2010, intitulada “*Standard & Poor's* classifica Estado de São Paulo como grau de investimento”, divulgada no portal institucional da Sefaz, é relatado que o ESP recebeu o rating “BBB” dessa agência internacional. Segundo anunciado, essa classificação indica capacidade em honrar compromissos financeiros, possibilitando ao ESP contratar operações de crédito de uma forma mais rápida e mais barato. É informado ainda, de acordo com o relatório dessa agência, que os procedimentos adotados pela gestão paulista, com cumprimento da LRF, programas de modernização e controle financeiro, com redução do estoque da dívida, das despesas e maior eficiência na arrecadação permitiram melhorar a capacidade gerencial e o nível de investimentos (SÃO PAULO, 2010).

Como expõe Castells (1999) as firmas de avaliação do mercado, “Standard & Poor, ou Moody’s”, são fortes elos de interligação entre os mercados financeiros, e ao classificar economias nacionais segundo padrões de confiabilidade, acabam por “ditar regras em comum aos mercados de todo o mundo” (p. 146).

Em setembro de 2010 o Profisco I-SP é assinado com prazo de cinco anos. O programa está relacionado com a estratégia de fortalecimento institucional e modernização do estado. O objetivo geral desse programa é buscar melhorar a eficiência e a transparência da gestão fiscal, possibilitando incrementar a receita própria do Estado, melhorar o controle do gasto público, e proporcionar melhores serviços ao cidadão.

Após a assinatura do Profisco I-SP, em 2010, é criada na CPM, da Sefaz, a **UCP - Unidade de Coordenação do Profisco**, conforme Decreto nº 55.546 de 9 de março de 2010.

Vários projetos são previstos nesse programa. Dentre eles: continuação da implantação de documentos eletrônicos, como o Sistema Autenticador e Transmissor de cupons fiscais eletrônicos (SAT-CFe); aquisição de ferramentas e equipamentos de informática voltados à investigação fiscal; melhoras na metodologia de apuração de custos e na modernização de sistemas financeiros e orçamentária; melhorias no Sistema da Bolsa Eletrônica de Compras do ESP; ampliação do Programa de Educação; ampliação da capacidade de armazenamento de documentos eletrônicos da Secretaria da Fazenda; reforma do edifício histórico da Escola Fazendária com a construção de delegacias e postos fiscais; implantação do Programa de Incentivo à participação em cursos de pós-graduação; implantação de um Ambiente Virtual de Aprendizado da Secretaria da Fazenda para os cursos de Educação a Distância; ampliação dos canais de Gestão de Conhecimento.

Como previsto no ROP do Profisco I, na supervisão do BID para o programa é dada ênfase no apoio e na capacitação dos órgãos executores, através de ações presenciais e virtuais, buscando implantar um conjunto de medidas de supervisão, em cada instância responsável pelo

programa. No âmbito nacional a supervisão é realizada em conjunto com a Cogef/Confaz. No âmbito local a supervisão é feita anualmente por uma equipe de consultores contratados pelo BID. Supervisões virtuais para discussão de problemas e soluções também são previstas para acompanhamento dos trabalhos pelo BID (BID 2008).

Os projetos dos Profisco são executados pelas suas coordenadorias, junto com o Departamento de Controle e Avaliação (DCA), ligado diretamente ao Gabinete do Secretário¹⁶⁹, sendo continuamente monitorado pelo Departamento de Gestão de Projetos (DGEP), que elabora relatórios semestrais para o BID.

O planejamento estratégico da Sefaz vai sendo atualizado.

E em 2012, através da Resolução SF nº 11/2012, é instituído o novo planejamento estratégico da Sefaz. Esse segue a visão e missão do planejamento anterior, de 2007, mas passa a incluir dentre seus valores: “Abertura à sociedade”. E nos objetivos estratégicos são incluídos: “Aumentar a efetividade da alocação de recursos do Estado”; “Otimizar a arrecadação tributária visando ao desenvolvimento do Estado, à justiça fiscal e à redução dos custos de cumprimento das obrigações tributárias”.

A organização vai se estruturando e reorganizando para se ajustar às mudanças.

Em 2014 ocorre uma reorganização da Sefaz, através do Decreto nº 60.812, com a revogação da legislação anterior (Decreto nº 43.473/1998), implicando em alterações no seu campo funcional. Além das funções de: política e administração tributária e financeira, controle interno do Poder Executivo e execução orçamentária, passa a incluir também a gestão de compras e serviços, a administração da área previdenciária e a administração da área de fomento do Estado. Sua estrutura organizacional básica passa a ser composta por: Gabinete do Secretário (GS); Codec; Codecon; CAT; CAF; Coordenadoria de Compras Eletrônicas e de Entidades Descentralizadas (CCE); Coordenadoria de Tecnologia e Gestão Estratégica (CTG); CGA, além das entidades vinculadas, fundos de financiamento e investimento e fundo especial de despesa.

Na continuação da busca por métricas de transparência de suas ações e das contas públicas do Estado, apontadas como um dos objetivos do Planejamento Estratégico, a Sefaz solicitou ao FMI e ao BID, a realização de uma “Avaliação da Transparência Fiscal do Estado de São Paulo”. O objetivo era que fossem avaliadas as práticas correntes de gestão fiscal e sugeridas eventuais aperfeiçoamentos nos moldes das boas práticas internacionais. As informações para a avaliação foram obtidas durante visita que ocorreu em outubro de 2015, foi

¹⁶⁹ No período de execução do Profisco I, os Secretários de Fazenda em exercício eram: de jan. 2011 a dez. 2014 - Andrea Sandro Calabi; de jan. 2015 a ago. 2016 - Renato Augusto Zagallo Villela dos Santos; de set. 2016 a 05/2018 - Helcio Tokeshi; e de maio 2018 a dez. 2018 Luiz Caudio Rodrigues de Carvalho.

liderada pelo BID com a participação técnica do Departamento de Finanças Públicas (FAD) do FMI, sendo a primeira FTE realizada no nível subnacional, pois este trabalho do FMI de boas práticas de transparência fiscal (Relatório sobre a Observância de Normas e Códigos - ROSC) foi desenvolvido com foco nos governos nacionais. Entretanto, foi adaptado para avaliar sistemas subnacionais de gestão das finanças públicas no caso de São Paulo (BID; FMI, 2016).

Desta avaliação resultou o documento “Avaliação da Transparência Fiscal” (FTE – *Fiscal Transparency Evaluation*) disponibilizado em sua versão final de março de 2016. Ao final do relatório foram apresentadas conclusões da análise da transparência fiscal relacionadas à gestão de riscos fiscais no estado, consolidando também um rol de constatações e recomendações direcionadas à Sefaz com o intuito de estimular reformas com foco em transparência fiscal, alinhados com ações estratégicas que norteiam os objetivos estratégicos da SEFAZ, de assegurar meios de comunicação institucional para garantir a transparência das ações e das contas públicas e de ampliar o programa de cidadania fiscal (BID; FMI, 2016).

Ao final dessa etapa, seguindo as linhas preconizadas no Profisco I, a pedido do Confaz, a SE/MF e o BID apoiaram a elaboração de um novo programa para o aperfeiçoamento da gestão fiscal dos estados brasileiros, cujas medidas para sua realização já estavam em andamento desde 2014. Participaram da elaboração das diretrizes do novo programa: todas as Administrações Fazendárias Estaduais; Procuradorias Gerais dos Estados (PGE); SE/MF; Esaf, da STN e da SRF; Secretaria de Assuntos Internacionais do Ministério do Planejamento; e, especialistas nacionais e internacionais (BID, 2017c).

Para a conclusão dos projetos do Profisco I, em maio de 2015 o contrato com o BID foi prorrogado, com sua data de término prevista para setembro de 2017.

5.3.4 Síntese, Mapeamento e Programa

Quadro 5 Síntese Etapa III.

ETAPA III (2008-2016)		
1. INPUTS às mudanças		
<ul style="list-style-type: none"> - falha nos instrumentos regulatórios no setor de serviços financeiros e fluxos associados - falta de transparência nas transações internacionais - aumento de paraísos fiscais e centros financeiros offshore e a necessidade de combater suas atividades bancárias sigilosas - continuidade de crises financeiras, principalmente de 2008 - apoio do G8 e do G20 à luta contra atividades ilícitas, elisão e evasão - combate a erosão da base tributária ds Estados e a mudança de lucro - combate ao sigilo bancário e a evasão fiscal - evidencição dos debates sobre a ligação entre impostos e desenvolvimento - divulgação de ideias de que melhora dos regimes fiscais poderia aumentar receitas - contínua necessidade de equilíbrio fiscal 		
2. Participantes da gestão fiscal - Organizações e espaços sociais		
contexto	data da criação	organizações e espaços sociais
internacional	2008-2016	BRIC (2009 -I cúpula); NDB (2014); ITC (2009); RED (2008); Ataf (2009); Wataf (2011); Ofilac (2012); <i>Inclusive Framework</i> (2016)
nacional	2008-2016	Cogef (2008); CRC (2010); Consefaz (2012, posterior Comsefaz - 2015); IEFE-Brasil (2012); CCiF (2015); IFI (2016)
ESP	2008-2016	Criadas na Sefaz [UCP do Profisco]
Outros internacional/ nacional/ subnacional	Influenciando e interagindo em todo o período:	
	Associações, federações, conselhos e institutos (industriais, comerciais, de serviços e profissionais); Sindicatos e Associações de classe; Academia (universidades, faculdades, fundações, institutos); Escolas fazendárias e de governo; Órgãos Públicos (Executivo, Legislativo e Judiciário); Mídia (jornais, revistas, internet); Outras organizações e espaços sociais	
Criados anteriormente e mencionados nessa etapa: Comissão Europeia - CE (1958); GIZ (1975); Aecid (1998); DPDI (1997); Febrafite (1992)		

3. Movimentos na área fiscal	
Regras	<ul style="list-style-type: none"> * busca de equilíbrio nos sistemas tributários * governança tributária global * continuação da modernização da gestão fiscal, tributária e aduaneira * garantir estabilidade macroeconômica e financeira * aumentar a arrecadação * adoção de normas comuns/padronização entre os sistemas tributários de diferentes países * reduzir vulnerabilidade fiscal * promover ações visando redução dos fluxos financeiros ilícitos e sonegação fiscal * implementação de normas internacionais de trocas de informações entre autoridades fiscais * maior cooperação fiscal * coordenação de esforços para assistência em matéria tributária
Diretrizes	<ul style="list-style-type: none"> * divulgação de conhecimento e fornecimento de análises sobre políticas fiscal e orçamentária * adoção de medidas de cooperação * melhorar a disciplina fiscal * aprendizado através de compartilhamento de experiências das instituições fiscais e educacionais * criação de mecanismos de cumprimento de regras fiscais e responsabilidade orçamentária * implementação de um sistema contábil homogêneo no nível nacional * promover maior participação dos governos nas organizações e espaços sociais existentes * facilitar discussões sobre temas tributários * promover maior capacitação técnica em assuntos relacionados a tributação * criação de mecanismos de avaliação padronizadas para comparação entre as administrações tributárias, para verificar e incentivar práticas comuns * promoção de acordos multilaterais de assistência mútua em matéria tributária * acordos de cooperação com instituições internacionais para capacitação do corpo técnico e intercâmbio de experiências * desenvolvimento de mecanismos de diagnosticar a maturidade fiscal dos processos de trabalho dos órgãos envolvidos na gestão fiscal * treinamento de ferramentas de avaliação de diagnóstico das administrações tributárias * promoção de grupos de inteligência fiscal e proporcionar maior integração entre os fiscos
Recursos disponibilizados	<ul style="list-style-type: none"> * recursos financeiros * recursos técnicos (assistência técnica, coordenação e colaboração em cursos e desenvolvimento de capacitação e competências, fornecimento de análises políticas baseada em evidências, treinamento nas novas ferramentas disponibilizadas) * recursos materiais (divulgação de conhecimento, modelos, manuais, códigos, publicações) * recursos comportamentais (reuniões, atividades conjuntas, aliados, redes, intercâmbio de experiências)

4. Algumas Normas		
internacional	2008	Programa "Rede de Educação Fiscal" (CE); criação em diversos países de "Instituições Fiscais Independentes (IFI)"
	2010	FATCA - Lei de Conformidade Fiscal de Contas Estrangeiras (Estados Unidos); Emenda da "Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária" (OCDE); "Força Tarefa sobre Tributação e Desenvolvimento" (OCDE)
	2013	"Manual Prático das Nações Unidas sobre Transferência de Preços para Países em Desenvolvimento" (ONU); Projeto "Plano de Ação para BEPS" (OCDE, G20, ATAF, CIAT, FMI, BM, ONU, vários outros); Elaboração "Ferramenta de Avaliação de Diagnóstico da Administração Tributária - TADAT" (FMI, BM, ATAF, CIAT, IOTA, administrações fiscais)
	2014	Acordo "Melhoria da Observância Tributária Internacional e Implementação do FATCA" (BRASIL-EUA)
	2015	Lançado o Programa "Inspetores Fiscais sem Fronteiras (TIWB)" (OCDE) junto com Programa da ONU para Desenvolvimento; novo "Modelo de Código Tributário do CIAT" (CIAT, GIZ, BID)
	2016	Brasil assina a "Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária"(OCDE); lançada Plataforma para colaboração em tributação (OCDE, FMI, ONU, BM - 2016);
nacional	2008	Programa PROFISCO I
	2009	Reestruturação do FFEB; Instituído o Sistema de Inteligência Fiscal (SIF) e intercâmbio de informações entre as unidades da Federação.
	2010	Segunda fase do programa fiscal dos Municípios - PNAFM II
	2014	Instituído o "Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda (PMIMF)"; publicação do documento "Diretrizes e recomendações para o aperfeiçoamento da gestão fiscal dos estados brasileiros" (CONFAZ); Criadas estruturas de governança do ENAT - Comitê Gestor de Integração Fiscal (CGIF) e a Secretaria Executiva do Comitê Gestor de Integração Fiscal (SE-CGIF)
	2015	Participação dos três entes federativos em "Trabalhos de Grupos Interinstitucionais (TGI)"; Elaboração da "Metodologia MD-GEFIS" (CONFAZ-COGEF-BID)
	2016	Emenda Constitucional nº 95/2016 - novo regime "teto de gastos"
ESP-SEFAZ	2010	Aprovado pelo BID o programa PROFISCO I/SP
	2012	Atualização do Planejamento Estratégico (Resolução SF nº 11/2012)
	2014	Reorganização da SEFAZ (Decreto nº 60.812/2014)

5. Estratégias
- Conceder recursos direcionados às áreas tributárias preconizando ideia que melhora dos regimes fiscais poderia aumentar receitas
- Prescrever como necessária da construção de um movimento global considerando a complexidade dos assuntos que envolvem tributação
- Maior coordenação do trabalho dos órgãos multilaterais interessados e organizações
- Criar novas ferramentas e mecanismos que pudessem medir/comparar os processos adotados pelas administrações fiscais de vários países, para direcionar assistência técnica e criar normas comuns
- Incentivar o movimento de governança tributária global

Fonte: Elaborado pela autora a partir de fatos, acontecimentos e participantes da Etapa III.

5.4 ETAPA IV (2017-2019)

Em 2017 um novo programa que compreendia os estados brasileiros é instituído, o **Profisco II**¹⁷⁰(Programa de Apoio à Gestão e Integração dos Fiscos do Brasil). Como relata o BID (2017a) esse programa foi criado para aprofundar e consolidar os trabalhos alcançados com o Profisco I.

Para regulamentar a execução deste programa foi desenvolvido o ROP do Profisco II, cuja Linha de Crédito Condicional para Projetos de Investimento (CCLIP -BR-XL1039) previa a utilização dos recursos para:

- simplificação do registro de empresas, através de uma Rede Nacional – Redesim¹⁷¹, integrando todas as administrações fiscais e os demais órgãos de controle e fiscalização;
- continuação dos projetos do SPED;
- centralização e automação do pagamento dos impostos relacionados ao comércio exterior (Portal único Siscomex); e
- atualização de sistemas de administração financeira (Siafi¹⁷² e Siafem) e sua integração com as diversas áreas da gestão e de contabilidade pública, a fim de se adequar o Plano de Contas aplicado ao setor público à estrutura da STN (BID, 2017c).

Para o alcance dos objetivos do programa era previsto a realização de melhorias nos setores da gestão fazendária, transparência fiscal, administração tributária, contencioso fiscal, administração financeira e gasto público e o fortalecimento da modernização da gestão fiscal, contábil, financeira e patrimonial. Todo um arcabouço de medidas e procedimentos é elaborado para atingir esse fim.

Visando a disseminação de conhecimento, compartilhamento de informações e troca de experiências era recomendado entre os mutuários atividades de intercâmbio técnico e a participação nas reuniões do programa pelos envolvidos que compreendia: Cogef, UCP, corpo técnico dos órgãos executores e demais grupos técnicos do Confaz, como Cotepe, Encat, FFEB, GDFAZ e Gefin (BID, 2017c).

¹⁷⁰ O financiamento aprovado pelo BID para esse programa foi de US\$ 900 milhões. Teve por objetivo apoiar a modernização da gestão fazendária e o aperfeiçoamento da administração tributária e da gestão do gasto público nos estados brasileiros. Constitui-se numa linha de crédito condicional para projetos de investimento e projetos individuais dos governos estaduais. Recebe apoio do governo federal, que oferece garantia soberana para os empréstimos aos estados (BID, 2017a).

¹⁷¹ A Nota Técnica, descreve sobre a Redesim, elaborada no Documento de Especificação do PROFISCO II, da qual colaboram Comsefaz, Cogef, Encat, BID, ME e SRF (COGEF, 2020b).

¹⁷² A Nota Técnica, descreve sobre o Siaf, elaborada no Documento de especificação do PROFISCO II, com colaboração do Comsefaz, Cogef, Gefin, BID, ME e STN (COGEF, 2020a).

Na coordenação dos programas continua-se a contar com a UCP¹⁷³, que fica vinculada à Subsecretaria de Gestão Estratégica da Secretaria-Executiva do MF, responsável pela gestão dos Programas e Projetos de Cooperação. Para o desempenho de suas competências é previsto que essa unidade de governança utilizará serviços da Esaf e do Serpro, podendo celebrar convênios de cooperação técnica com diversos atores do campo como universidades, institutos de pesquisa, Estados, Municípios, Confaz, associações, federações, entidades representativas de municípios e organismos internacionais. Para auxiliar na implementação dos programas pode contratar consultorias e técnicos, bem como adquirir bens (BID, 2017c).

O processo de monitoramento e avaliação do programa conta com coordenação de uma equipe do BID, do MF e da Cogef/Confaz. As ferramentas a serem utilizadas nesse processo são a metodologia MD-Gefis, a avaliação de impacto e o Relatório de Encerramento do Programa (*Project Completion Report – PCR*).

Em 2017, a Assembleia Legislativa do ESP autorizou a realização das operações de crédito, através da Lei nº 16.631, de 28 de dezembro de 2017. Os recursos deveriam ser aplicados obrigatoriamente na execução total ou parcial dos projetos do Profisco II-SP, a cargo da Sefaz, observada a legislação vigente, em especial a LRF.

Em março de 2019 o programa foi aprovado pela Cofix e, em novembro, o Governo do ESP fechou o empréstimo com o BID para o Profisco II-SP.

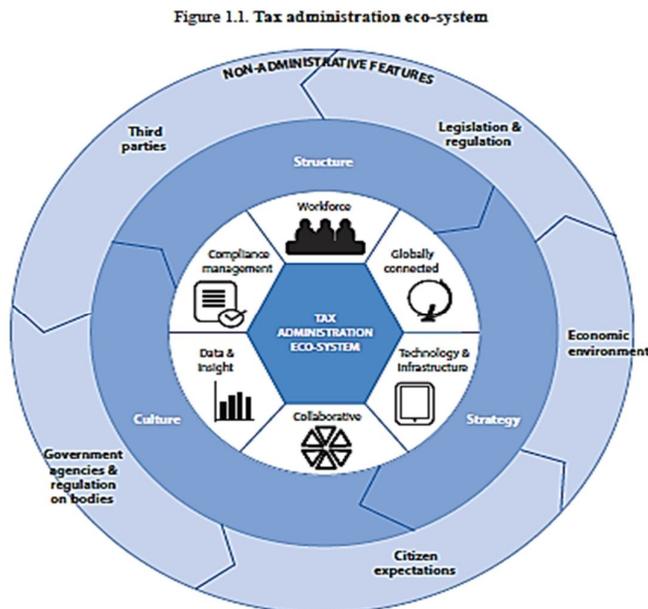
5.4.1 Contexto internacional - Etapa IV: 2017 - 2019

Nesse período a disponibilização de novas tecnologias, o aumento da digitalização, o incentivo a inovações e a expansão do fluxo de informações demanda adaptação e mudança de vários setores envolvidos na economia dos países, com as administrações fiscais não é diferente.

Em 2017, na publicação do documento da série “Administração Tributária” da OCDE é relatado que, nesse momento, o cenário envolve o repensar pelas administrações tributárias de “o que fazer” e “como fazer”, no âmbito mais amplo do ecossistema. A figura exposta nesse documento demonstra o que a OCDE configurou como “ecossistema das administrações fiscais”, conforme reproduzido na Figura 11. Segundo essa organização, esse movimento implica que sejam adotadas medidas visando redução de custos, aumento da conformidade voluntária, redução dos encargos decorrentes do pagamento de tributos e promoção do crescimento e investimento (OCDE, 2017).

¹⁷³ A UCP passou, desde sua criação em 1996 (Portaria MF nº 248, de 8 de novembro de 1996) por diversas atualizações, sendo incumbida da gestão dos programas PNAFE e PNAFM e de outros programas junto ao BID.

Figura 11 Ecosistema da administração fiscal/tributária.



Fonte: Extraída de publicação da OCDE (2017) “*Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*” (p. 28)¹⁷⁴

Segundo Nogueira e Thorstensen (2020), a OCDE tem implantado diversos instrumentos legais que funcionam como normas e padrões internacionais de boas práticas e diretrizes. O objetivo é o de buscar uniformizar condutas, políticas nacionais e trocas de informações nas mais diversas áreas temáticas, que incluem assuntos tributários¹⁷⁵. Visando obter legitimidade, países em desenvolvimento alinham-se a essas regras, compatibilizando [...] suas reformas econômicas e sociais com as políticas e experiências de países desenvolvidos e, assim, tornarem-se países mais “confiáveis” e “transparentes” para atração de investimentos (p. 26).

Dentre os resultados de trabalhos da OCDE, exercidos ao longo de sua atuação na arena tributária global, destacam-se como exemplo dois deles que ocorreram a partir de 2017, destacados na “linha do tempo” do site institucional dessa organização (www.oecd.org). Um deles, o lançamento das primeiras trocas automáticas de informações, permitindo acesso aos

¹⁷⁴ Documento: Administração tributária 2017: Informações comparativas sobre a OCDE e outras economias avançadas e emergentes (*Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*). Legenda: *Non-administrative features* (recursos não administrativos); *Third parties* (terceiros); *Government agencies & regulation on bodies* (agências governamentais e regulação de órgãos); *Citizen expectations* (expectativas do cidadão); *Economic environment* (ambiente econômico); *Legislation & regulation* (legislação e regulamentação); *Workforce* (força de trabalho); *Compliance management* (gerenciamento de conformidade); *Data & Insight* (dados e insights); *Collaborative* (colaborativo); *Technology & Infrastructure* (tecnologia e infraestrutura); *Globally connected* (globalmente conectado) (OCDE, 2017, p. 28).

¹⁷⁵ Na publicação “Regulamentação e estabelecimento de boas práticas em assuntos tributários (fiscal affairs) pela OCDE”, de Thorstensen e Gullo (2020), são descritos vários dos trabalhos da OCDE nessa área.

governos de informações sobre fundos anteriormente desconhecidos e escondidos no exterior. E outro, a assinatura ou manifestação de intenção de diversos países de assinar a convenção multilateral para implementação de medidas relacionadas a tratados tributários e prevenção do BEPS (OCDE, 2022a).

Como informa Thorstensen e Gullo (2020), o Comitê Fiscal da OCDE buscando desenvolver diretrizes e instrumentos legais:

[...] expandiu sua agenda e atividades para outros assuntos tributários como, planejamentos tributários agressivos, evasão fiscal, hipóteses de dupla não tributação, paraísos fiscais, transfer pricing, cooperação entre administrações tributárias e trocas de informações tributárias, conflitos entre tratados e legislações domésticas, conceito de estabelecimento permanente, solução de conflitos, tributação sobre herança e doação, tributação e crime, regras de tributação sobre consumo (VAT/GST), economia digital, etc. (THORSTENSEN; GULLO, 2020, p. 7)

As agendas direcionadas à gestão fiscal vão sendo traçadas também através de encontros regionais. Os atores que participam desses espaços, além de poder contribuir para construir as diretrizes da agenda, também vão ser propagadores dessa, disseminando os entendimentos compartilhados pelo campo fiscal. Essas arenas sociais funcionam como importantes canais de comunicação e divulgação dos documentos elaborados pelas organizações internacionais, como relatórios de análise e estatísticas utilizados para debater e definir metas para as políticas fiscais e tributária. Como exemplo pode-se citar o encontro promovido pela Cepal e os documentos produzidos por essa organização e pelo CIAT.

Em 2017 é realizado pela Cepal o “XXIX Seminário Regional de Política Fiscal”. Esse evento vem sendo produzido há 29 anos e funciona como espaço de debate fiscal para as autoridades, formuladores de políticas, economistas e acadêmicos da América Latina e do Caribe, na discussão sobre política fiscal, política tributária, alocação de recursos públicos e financiamento da educação e as disparidades territoriais, provisão de bens públicos e financiamento. Esse último evento contou, dentre outros, com o apoio do FMI, BID, OCDE, Aecid, e com a participação de Ministros e subsecretários de Fazenda e Finanças outras autoridades de países da região (CEPAL, 2017).

Dentre os papéis da Cepal encontram-se o documento, “Panorama fiscal da América Latina e do Caribe - 2017: a mobilização de recursos para o financiamento do desenvolvimento sustentável”, e o relatório, “Estatísticas tributárias da América Latina e do Caribe - 2017”, que foi realizado em conjunto com a OCDE, BID e CIAT (CEPAL, 2017).

Como documento do CIAT cita-se a publicação da “Série de Administrações Tributárias” - edição de 2017. Tal publicação visa compilar e compartilhar informações que facilitem o diálogo sobre a concepção e a administração de sistemas tributários. Essa publicação

conta com apoio de diversas Administrações Tributárias e apresenta dados comparativos internacionais abrangendo 55 economias avançadas e emergentes que incluem desempenho, índices e tendências. É a primeira edição em que os dados foram coletados através da plataforma de pesquisa denominada Isora (BRASIL, 2017e).

Diante da complexidade de ajustar os sistemas tributários ao cenário de mudanças globais e regionais, uma das pautas sempre presente na agenda internacional é a reforma tributária, e cada país, a seu tempo, vai se ajustando internamente e promovendo essas reformas. No entanto, numa era global, os movimentos no campo fiscal num determinado país, com força predominante no cenário internacional, acabam por reverberar em vários outros.

Como exemplo aponta-se a reforma tributária nos EUA, que ocorre ao final de 2017. Conforme informação contida em publicação do BID intitulada “A reforma tributária nos EUA e seus desafios para a América Latina e o Caribe” (BID, 2018b), essa reforma poderá causar impactos globais que repercutirão na América Latina e no Caribe.

Nessa etapa estudada, de 2017-2019, observa-se, ainda que com menor intensidade, a propagação dos trabalhos no campo da gestão fiscal através da criação de novos espaços sociais com objetivo de fortalecer as administrações fiscais. Como exemplo cita-se a instituição da NTO.

Durante a 52ª Assembleia do CIAT, em 2018, após a assinatura de um Memorando de Entendimento (MOU) entre seus membros, é criada a **NTO - Rede de Organizações Fiscais** (*Network of Tax Organization*). Conforme o site institucional da NTO (www.nto.tax/network-tax-organisations) participam dessa rede 9 organizações membros, que representam mais de 180 administrações fiscais nacionais em todo o mundo, são elas: Ataf, Ataic, Cata, CIAT, Cota, Credaf, Iota, Pitaa e o Wataf. As atividades da NTO são financiadas por contribuições de seus membros e apoiadas pelo ITC¹⁷⁶ (NTO, 2023).

A proposta da rede NTO, composta por organizações regionais e internacionais, é servir como um fórum de cooperação e coordenação entre as organizações membros, visando fortalecer as administrações fiscais e garantir a representação de seus interesses em outros fóruns e discussões internacionais. Uma das prioridades da rede, no momento de sua criação, era buscar maior desenvolvimento dos recursos humanos das administrações tributárias¹⁷⁷

¹⁷⁶ O ITC (Pacto Fiscal Internacional) facilita os secretariados da *Addis Tax Initiative* (ATI) da NTO e do *DRM Innovation Fund*. O ITC foi cofinanciado pela CE em 2017 e 2019, e desde 2019 é cofinanciado pela Fundação Bill e Melinda (ITC, 2021).

¹⁷⁷ O primeiro diretor nomeado para esse Conselho foi o Secretário Executivo do CIAT Márcio F. Verdi, com formação em economia, especialista em Economia Internacional e Métodos Quantitativos Avançados pela Universidade de Brasília (UnB), pós-graduado em Teoria e Implementação de uma Economia Moderna pela Universidade George Washington, "Instituto de Questões Brasileiras de Negócios e Gestão Pública", Washington/EUA. Atuou como auditor fiscal da RFB e ocupou dentre outros o cargo de Coordenador Geral de

(CIAT, 2018).

Através de trabalhos promovidos por diversas organizações que atuam no cenário internacional e da quantidade de países que participam desses, como membros ou observadores, pode-se observar a continua expansão do campo da gestão fiscal internacional, com novos programas sendo promovidos e com a perpetuação dos trabalhos realizados ao longo do tempo nesse campo e que continuaram ressoando também após 2019. Citamos alguns para exemplificar.

É lançado em 2018, pelo BM, o Programa Tributário Global (GTP), vinculado a sua Unidade de Política Fiscal e Crescimento Sustentável. O objetivo desse programa é prestar apoio de serviços de assessoria e assistência técnica visando: fortalecer as instituições tributárias, com programas de reforma baseados em evidências, abrangentes e sequenciados nos níveis global, regional e nacional; e mobilizar de receitas de forma justa e eficiente nos níveis internacional e doméstico, que representa um pilar central da agenda global de Financiamento para o Desenvolvimento 2030, para ajuda aos países no cumprimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS). Esse programa tem como parceiros apoiadores de supervisão os governos da Austrália, Dinamarca, França, Japão, Luxemburgo, Holanda, Noruega, Suíça, Reino Unido, bem como a *Bloomberg Philanthropies*. E como parceiros de colaboração em matéria fiscal, o FMI, a OCDE e a ONU (BM, 2018).

A ideia de “financiamento para o desenvolvimento” é propagada continuamente por várias instituições que atuam como atores estratégicos no cenário de ação da cooperação financeira internacional, através da alocação e distribuição de recursos financeiros e técnicos, dentre as quais se encontram compreendidos os bancos mundiais de desenvolvimento, agências governamentais, agências bilaterais de cooperação, organizações multilaterais e fundações privadas (COSTA *et al.*, 2014).

Em comemoração ao 10º aniversário do “Fórum Global – *Global Forum*” sobre transparência e intercâmbio de informações para fins fiscais, em 2019, é lembrado pela OCDE, que esse fórum começou com um projeto internacional contra a evasão fiscal *offshore*. O objetivo era auxiliar os países no combate à evasão, elisão fiscal e aos fluxos financeiros ilícitos como uma das formas de procurar manter a integridade de seus sistemas fiscais (OCDE, 2019).

Segundo dados da OCDE apresentado em 2019, o resultado desse trabalho pode ser

Política Tributária da RFB, Coordenador Geral de Gestão de Empresas Estatais e Membro da Comissão Nacional de Desestatização. De 2004 a 2007 exerceu a Direção de Estudos Fiscais e pela Direção de Operações do CIAT, e em 2010 assumiu a secretária executiva do CIAT, cargo que exerce atualmente e em 2018 assumiu também a presidência da NTO (CIAT, 2021).

observado através do aumento do número de participantes desse fórum desde sua criação, estando implementado em mais de 160 jurisdições. Relata ainda que, no decorrer desse processo, diversas outras organizações internacionais e órgãos passam a fazer parte como observadores desse “ecossistema fiscal internacional”. Dentre os observadores se incluem: o BID, BM, Banco de Desenvolvimento do Conselho da Europa, o ADB, CIAT, IFC - Corporação Financeira Internacional (*International Finance Corporation*)¹⁷⁸, FMI, Iota, ONU e OMA (OCDE, 2019).

Nessa etapa IV, pode-se observar cada vez mais o apoio dos participantes à agenda do campo e a busca pela participação ativa nesse movimento, como aponta exemplos que incluem o BRICS e o G20.

Os Chefes de Administrações Tributárias dos BRICS, em reunião de julho de 2017, comunicam que apoiaram as iniciativas internacionais que visam alcançar um sistema tributário moderno, globalmente justo e universalmente transparente e reiteram o compromisso de implementar a agenda tributária do G20, a cooperação tributária multilateral e a capacitação de países em desenvolvimento, buscando proporcionar assistência técnica eficaz e sediando programas de treinamento tributário para os países do BRICS e outros em desenvolvimento (BRASIL, 2017d).

Continuando apoiando essas medidas, no evento que reuniu chefes de Administração Aduaneira do BRICS, em abril de 2018, na África do Sul, seus países membros se comprometeram a implementar iniciativas de cooperação aduaneira que fortalecessem mecanismos de cooperação multilateral. As pautas dessa reunião verteram sobre temas como: assistência mútua na implementação do Acordo de Facilitação de Comércio da OMC; possibilidade de estabelecer programas de trabalho de Operador Econômico Autorizado com base na Estrutura Normativa SAFE da OMA; desenvolver plataformas de intercâmbio de informações de exportação e importação; estreitar relacionamento de experiências; e coordenar posições comuns em fóruns internacionais (BRASIL, 2018f).

Como estratégias para o aprofundamento essa cooperação entre as administrações tributárias desse grupo de países, no encontro das Administrações Tributárias do BRICS, em junho de 2018, na África do Sul, um dos temas discutidos versou sobre a digitalização da economia com seus desafios e oportunidades, sendo abordados pontos como: 4ª Revolução Industrial e a tributação; regulamentação e a tributação das transações virtuais; estratégias para

¹⁷⁸ Segundo site institucional da IFC (www.ifc.org/wps/wcm/connect/multilingual_ext_content/ifc_external_corporate_site/home_pt), acessado em 27/02/2021, o IFC membro do Grupo Banco Mundial, busca promover o desenvolvimento econômico e a melhora da vida das pessoas, através do estímulo ao crescimento do setor privado nos países em desenvolvimento, por meio da criação de novos mercados, da mobilização de investidores e do compartilhamento de conhecimento.

o desenho de sistemas tributários mais eficientes na economia digital; realização de eventos de capacitação e de cooperação técnica; e o estabelecimento de grupos técnicos para o acompanhamento da evolução de temas tributários. Para implementação dessas medidas foram discutidas propostas que previam a realização de eventos de capacitação, de cooperação técnica e o estabelecimento de grupos técnicos buscando identificação de áreas para cooperação tributária multilateral e fortalecimento de capacidades. Esse evento contou, dentre outros, com a participação de representantes das Universidades de Joanesburgo e de Oxford, da OCDE, do BM e do Ataf (BRASIL, 2018e).

Consubstanciando essas diretrizes, na XI Cúpula do BRICS, realizada em 2019 no Brasil, sob o tema “BRICS: crescimento econômico para um futuro inovador”, consta na Declaração de Brasília, o reconhecimento pelos seus líderes ao,

[...] apoio contínuo fornecido pelas Autoridades de Receita do BRICS para a implementação de padrões globais de transparência e troca de informações e padrões mínimos contra a Erosão de Base Tributária e Transferência de Lucros (BEPS). Continuamos comprometidos a enfrentar os desafios tributários da digitalização da economia. Esperamos novos progressos na discussão da abordagem de dois pilares desenvolvida pelo Marco Inclusivo sobre o BEPS. Congratulamo-nos com o recente avanço em matéria de transparência fiscal, incluindo o progresso no intercâmbio automático de informações para fins tributários. Apelamos a todas as jurisdições para que assinem e ratifiquem a Convenção Multilateral sobre Assistência Administrativa Mútua em Matéria Tributária. Continuamos comprometidos em aprimorar nossos esforços na prevenção de erosão de base e transferência de lucros, no intercâmbio de informações fiscais e na capacitação de pessoal com base nas necessidades dos países em desenvolvimento. Comprometemo-nos a aprofundar o intercâmbio e a partilha de experiências e boas práticas, bem como a aprendizagem mútua em matéria tributária (BRASIL, 2019).

Os rumos para adoção dessas estratégias prosseguem, influenciam e impulsionam a participação de mais países.

Em reportagem publicada em 2021, o ME informa que todos os países do G20¹⁷⁹ aderiram ao “Fórum Global”, visando a discussão de ações estratégias conjuntas para estabilização do mercado financeiro global. Dentre suas atividades estão: monitorar o novo padrão para a troca automática de informações; trabalhar com outras organizações internacionais; e auxiliar países em desenvolvimento a alcançar esse padrão, por meio da assistência técnica e da construção de capacidades (BRASIL, 2021a).

Como observa-se, segundo dados de alguns dos envolvidos no campo da gestão fiscal, expostos a seguir, após o final dessa Etapa IV, a maior participação dos países em organizações

¹⁷⁹ Segundo site institucional do G20, o Grupo dos Vinte “é composto por 19 países (Argentina, Austrália, Brasil, Canadá, China, França, Alemanha, Índia, Indonésia, Itália, Japão, República da Coreia, México, Rússia, Arábia Saudita, África do Sul, Türkiye, Reino Unido e Estados Unidos) e a União Europeia. Os membros do G20 representam cerca de 85% do PIB global, mais de 75% do comércio global e cerca de dois terços da população mundial.”(G20, 2022).

e espaços sociais acaba por resultar na maior disseminação das regras e diretrizes na arena fiscal. Além disso, o envolvimento das organizações umas com as outras, proporciona entendimentos comuns sobre medidas e práticas a serem implementadas.

Conforme dados da ONU de 2022, o seu Comitê Tributário, instituído desde 2004, tem trabalhado com a formação de normas e políticas em questões tributárias internacionais. As áreas desse comitê compreendem: capacitação; evasão e resolução de disputas; tributação ambiental; tributação das indústrias extrativistas; negociação de tratados bilaterais; consequências fiscais da economia digitalizada; tratados tributários, comerciais e de investimento; tributação e os ODS; tributação de projetos de ajuda governamental ao governo; preços de transferência; e convenção modelo da ONU. Também atua fazendo recomendações sobre atividades de capacitação às administrações fiscais nos países em desenvolvimento (ONU, 2022a).

As Nações Unidas, de acordo com seu site institucional (www.un.org), em 2022, é uma organização internacional inicialmente constituída por 51 Estados-Membros, atualmente é composta por 193 Estados-Membros. Compreende os órgãos da ONU (Assembleia Geral, o Conselho de Segurança, o Ecosoc, o Conselho Tutelar, o Tribunal Internacional de Justiça e o Secretariado da ONU) e os programas, fundos e agências especializadas, independentes entre si, que cooperam com o trabalho da organização. A ONU coordena seu trabalho juntamente com essas entidades separadas do sistema das Nações Unidas. Dentre as agências especializadas da ONU encontram-se o FMI e o BM, que são organizações internacionais autônomas que trabalham com as Nações Unidas, criadas quase simultaneamente com a ONU, na Conferência de Bretton Woods em 1944, possuindo missões complementares (ONU, 2022). O Comitê tributário dessa organização tem atuado ativamente no campo da gestão fiscal.

O FMI atua com objetivo de garantir a estabilidade do sistema monetário internacional e prevenir crises. Também fica encarregado de monitorar e assessorar políticas econômicas e financeiras de países membros por meio de um sistema formal conhecido como vigilância. E além de, monitorar a economia mundial e dos países membros, atua concedendo empréstimos a países com desequilíbrio de pagamentos, propondo também a prestação de assistência. O FMI iniciou sua atuação em 1945, quando 29 países, incluindo o Brasil, subscreveram o convênio constitutivo do organismo internacional. Em 2021 essa organização contava com 189 países-membros.

O Grupo BM atua através do fornecimento de financiamento, assessoria política e assistência técnica aos governos e setor privado de países em desenvolvimento, sendo composto por cinco instituições. Duas delas o BIRD e a Associação Internacional de Desenvolvimento

(IDA) compõe o BM, que tem por objetivo financiar, assessorar politicamente e prestar assistência técnica aos governos de países em desenvolvimento. As outras agências como a *International Finance Corporation* (IFC), a Agência Multilateral de Garantia de Investimentos (MIGA) e o Centro Internacional de Resolução de Disputas de Investimentos (ICSID) atuam no setor privado de países em desenvolvimento. Conta com 189 países membros, com funcionários em mais de 170 países e escritórios em mais de 130 países (BM, 2022).

Segundo site institucional da OEA (www.oas.org), em 2022, essa organização possui como membros 35 Estados independentes das Américas e como observadores permanentes 70 Estados e a União Europeia, caracterizando-se como um fórum governamental político, jurídico e social (OEA, 2022).

Em julho de 2018, 169 membros da OMA assinaram Cartas de Intenções comprometendo-se a implementar a “Estrutura Normativa SAFE”. Segundo a edição de 2020 do documento “Compêndio AEO (*Compendium of Authorized Economic Operator Programmes*)” da OMA, “[...] há 97 Programas de OEA Segurança implementados e outros 20 em desenvolvimento; já em relação aos Programas OEA Conformidade, há 33 implementados e outros 4 em desenvolvimento (BRASIL, 2022i, p. 13)¹⁸⁰. Como informa a Aladi - Associação Latino-Americana de Integração¹⁸¹, os programas AEO já vem sendo implementados há vários anos e seus países membros definiram como prioridade a operacionalização e o fortalecimento desses com base em padrões mínimos contidos na Estrutura Normativa SAFE. Desde fevereiro de 2017, com a entrada em vigor do “Acordo sobre Facilitação do Comércio” da OMC¹⁸², esses programas vêm “[...] ganhando maior relevância em face aos desafios de um cenário internacional em mutação e cada vez mais complexo, representando grandes desafios no que diz respeito à sua implementação” (ALADI, 2023).

Como consta em documento disponível no portal institucional da OMA

¹⁸⁰ Esse Compêndio AEO é incorporado ao pacote SAFE da OMA, sendo constantemente atualizado desde 2010, trazendo informações básicas sobre os programas de conformidade AEO e aduaneiro e funcionando como um recurso que contém várias ferramentas para ajudar a estabelecer e administrar programas AEO (OMA, 2020).

¹⁸¹ O Aladi é um grupo latino-americano de integração, formado por 13 países membros, dentre os quais faz parte o Brasil, criado em 1980 pelo Tratado de Montevideu com o intuito de substituir a ALALC (Associação Latino-Americana de Livre Comércio), criada em 1960. Conforme dados do site institucional do Aladi, acessado em dez. 2002 (<https://www.aladi.org>), esse bloco econômico tutela e administra acordos de comércio regionais celebrados entre seus países-membros e funciona como um foro para a celebração de novos acordos que abrangem temas como: eliminação ou redução de tarifas, cooperação financeira, tributária, aduaneira, preservação do meio-ambiente, cooperação científica e tecnológica, dentre outros.

¹⁸² O Acordo sobre Facilitação de Comércio da OMC prevê “[...] a adoção de um conjunto de compromissos para favorecer as trocas internacionais, fortalecer o sistema multilateral de comércio e o papel da OMC como foro negociador de suas regras”. Entrou em vigor em fevereiro de 2017, tendo sido assinado por 112, dos 164 membros da OMC. Considerado como o primeiro acordo multilateral celebrado pela OMC desde sua criação em 1995, cujo propósito é “[...] conferir uma maior transparência na relação entre governos e operadores de comércio exterior e reduzir impactos burocráticos sobre importações e exportações” (BRASIL, 2022j).

(www.wcoomd.org) em 2022, esta tem a adesão de 184 membros, que são responsáveis pela gestão de mais de 98% do comércio mundial, oferecendo a seus membros convenções e outros instrumentos com normas alfandegárias, além de fornecer assistência de capacitação aos que solicitam assistência para reforma e modernização.

Em 2018 é promovido o primeiro evento conjunto do CIAT e da Iota. O encontro denominado Cúpula Fiscal de Lisboa, ocorreu em outubro de 2018 (*Tax Summit 2018*), para discutir os desafios e oportunidades da transformação digital das administrações fiscais. Foi organizado em conjunto com a Autoridade Tributária e Aduaneira de Portugal, reunindo administrações de vários países. Participaram desse evento, funcionários fiscais, representantes de organizações regionais e internacionais, setor empresarial, academia e sociedade civil. Foi ressaltado durante essa Cúpula que o evento proporcionou um importante impulso à cooperação internacional em matéria tributária (KÖVÁGÓ, 2018).

Conforme informações obtidas no site institucional do CIAT (www.ciat.org) em 2022, a instituição conta com 42 países membros, sendo 32 americanos, 5 europeus, 4 africanos e 1 país asiático (CIAT, 2022b).

A Iota, de acordo com informações do seu site institucional (www.iota-tax.org), em 2022, conta com 44 administrações fiscais membros e 1 membro associado. Suas atividades incluem a organização de workshops, disponibilização de publicações e promoção de cooperação entre seus membros e com outras organizações internacionais e regionais. Também desenvolve cooperação com outras organizações internacionais que prestam assistência técnica a administrações fiscais de todo o globo, possuindo Memorandos de Entendimento assinados com a CIAT, a CE, o FMI e a OCDE (IOTA, 2022).

Em 2020, no documento de comemoração dos 60 anos da OCDE é relatado que esta atua de modo a: “informar e aconselhar”, fornecendo conhecimento e consultoria para informar melhores políticas; “envolver e influenciar”, reunindo formuladores de políticas para compartilhar ideias e experiências; e, “definir padrões e dar suporte à políticas”, para garantir o uso de regras comuns e a cooperação nos objetivos compartilhados. E que, desde 2010, busca aumentar sua presença nos mais altos níveis políticos, aconselhando líderes e servindo fóruns, apoiando ativamente o G7, a Apec (*Asia-Pacific Economic Cooperation*) e a Aliança do Pacífico, com uma particular atenção ao G20. Também aumentou substancialmente sua colaboração com outras organizações internacionais como as UN, a Organização Internacional do Trabalho (OIT), OMC, o BM e o FMI (OCDE, 2020). Em março de 2018 possuía como membros 35 países, mas também possui relações de cooperação com outras organizações internacionais, fóruns internacionais e 137 países não membros, dentre eles o Brasil

(NOGUEIRA; THORSTENSEN, 2020).

Em 2021, 136 países e jurisdições, que representam mais de 90% do PIB global, participam de um acordo tributário para a era digital, que de acordo com informações da OCDE, representa uma reforma do sistema tributário internacional, garantindo que empresas multinacionais paguem uma parcela justa de impostos onde quer que operem e gerem lucros (OCDE, 2022e).

Nesse mesmo ano, mais de 135 países e jurisdições haviam aderido a um novo plano visando reformar as regras internacionais de tributação, trabalhando no *Inclusive Framework on BEPS* através da implementação de 15 ações direcionadas ao combate da evasão fiscal e harmonização das regras fiscais internacionais. As metas previstas são proporcionar um ambiente fiscal mais transparente e criar medidas que permitam aos Estados mecanismos de controle aos desafios fiscais da digitalização da economia (OCDE, 2021). Como discorrem Thorstensen e Gullo (2020), esse fórum inclui “membros da OCDE, membros do G20, membros do G7 (que são também membros do G20) e diversos países em desenvolvimento, além de 14 Organizações como observadoras” (p. 8).

O FATCA, modelo de acordo e entendimentos dos USA, também abrange em 2021, mais de 100 jurisdições (BRASIL, 2021a).

Em dezembro de 2020 acontece mais um FTA, no qual administrações tributárias de 53 países, incluindo todos os membros da OCDE e do G20, buscam por soluções a questões tributárias que incluem respostas à pandemia, riscos emergentes, transformação digital e segurança jurídica. Nesse evento seus membros concordaram em: colaborar para o desenvolvimento e uso de novas ferramentas de TI; desenvolver processos de mudanças nos serviços digitais, com base no relatório sobre a “Administração Tributária 3.0”, que envolve busca por identidade digital e segurança no compartilhamento transfronteiriço de informações em tempo real; e intensificar o trabalho sobre a segurança jurídica tributária, que implica em avaliações dos riscos sobre preços de transferência de grupos multinacionais (BRASIL, 2020d).

Além de proporcionar diretrizes, normas e trocas de experiências, esse campo da gestão fiscal mais estruturado e cooperativo, que detém vários tipos de recursos disponíveis, acaba abrindo espaço para o desenvolvimento de novas ferramentas. Dentre elas pode-se citar as ferramentas tecnológicas, cujo uso intensivo acompanhou todo o processo de evolução das administrações fiscais.

Segundo artigo de Munoz e Seco (2019), no blog do BID, “Ideação – Inovação em

Gestão Pública”¹⁸³, as inovações das tecnologias digitais estão promovendo uma revolução na forma como as secretarias de fazendas administram a arrecadação, a receita e o gasto. Essas mudanças contribuem para melhorar o desenho e execução das políticas fiscais e modernizar a gestão fiscal. Essas tecnologias, além de melhorar os serviços *on line* disponibilizados aos cidadãos, também podem ser usadas para melhorar o desempenho da arrecadação e gestão de tributos e do gasto público e transparência fiscal através do uso de várias ferramentas, que já vem sendo utilizadas por outras administrações fiscais.

Na área da arrecadação e gestão de tributos as tecnologias digitais mais recentes são: a ciência de dados e inteligência artificial para obter informações em tempo real e identificar mais rapidamente fraudes e riscos fiscais; uso de big data e analítica de dados, usando informações das notas fiscais eletrônicas e outros documentos fiscais eletrônicos, como exemplo do “Chile com o Formulário 29” usado para melhorar o controle fiscal e o cumprimento das obrigações dos contribuinte; uso de dispositivos móveis e a Internet das Coisas (IoT) facilitando aos contribuintes acessarem serviços e preencher e monitorar suas declarações fiscais, a exemplo da Austrália; as tecnologias de *Application Program Interface* (API) proporcionam que as empresas conectem seus sistemas diretamente aos da administração tributária, como implantado na Nova Zelândia e Reino Unido; a tecnologia *blockchain* pode ajudar a reduzir a fraude fiscal ao longo das fronteiras territoriais, como testado por Cingapura (MUNOZ; SECO, 2019).

Na área do gasto público e transparência fiscal as soluções tecnológicas usadas são: *data analytics* e inteligência artificial para aumentar o uso da informação financeira gerada pelos SIAFIs, como o exemplo de Cingapura; o uso de *big data/data analytics e Blockchain*, para melhorar a efetividade, eficiência e transparência das compras públicas; e o uso da identificação digital e integração de dados hospedados em distintas instituições, como experiência de programas na Argentina (MUNOZ; SECO, 2019).

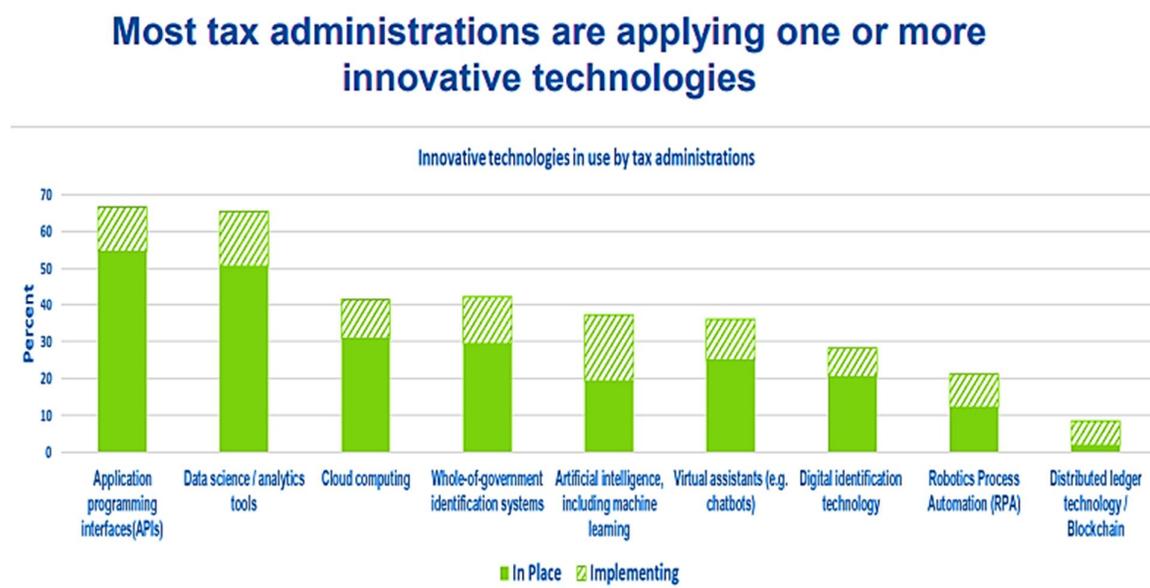
Para medir e comparar os resultados dos projetos implantados foram desenvolvidas ao longo do período mecanismos que pudessem auxiliar na direção das políticas para as quais deveriam ser direcionados os recursos dos sistemas fiscais. Para isso, foram sendo construídas ferramentas que, através de dados informados em pesquisas realizadas com os participantes do campo, alimentassem um sistema e permitisse ter uma visão geral desse. Uma delas já citada anteriormente, a Isora e outra ferramenta disponibilizada é a Isoca.

Durante a 50ª Reunião da Cogef, em 2021, foi apresentada palestra do Diretor de Estudos e Investigações do CIAT, Sr. Santiago Díaz de Sarral de Miguez, explanando sobre os

¹⁸³ No Brasil, projetos como o PFE, SPED, SIAFI, SIAFEM e BEC promoveram grandes avanços nas áreas tributária e financeira, sendo divulgados no campo da gestão fiscal como projetos brasileiros bem-sucedidos.

resultados da Isora que possibilita a comparação de dados de administrações fiscais de países e de grupos de países (MIGUEZ, 2021). A Isora é um produto da colaboração do CIAT, FMI, OCDE e Iota, apoio do ADB e com a participação de administrações fiscais de todo o mundo. Em 2019, 160 administrações fiscais concluíram pelo menos uma rodada da Isora e 125 completaram as três rodadas. Como exemplificado durante esse evento, um dos dados gerados pelo Isora é usado como exemplo da potencialidade de geração de informações e comparações entre as administrações aplicada ao uso da tecnologia. Como resultado dessa comparação é demonstrando que, a maioria das administrações fiscais aplica uma ou mais tecnologias inovadoras e qual o percentual de cada uma delas (Figura 12) (CIAT, 2021). Dentre os vários usos desses dados encontra-se o direcionamento e escolha dos projetos a serem implementados nas administrações fiscais.

Figura 12 Dados gerados pelo Isora.



Fonte: Extraída da palestra *International Survey on Revenue Administration* (Isora) do CIAT na 50ª Reunião da Cogef (MIGUEZ, 2021, p. 10)

A outra pesquisa internacional, o Isoca - Pesquisa Internacional das Administrações Alfandegárias (*International Survey on Customs Administration*), foi desenvolvida e administrada pela OMA e FMI, contou com a participação de 51 administrações aduaneiras de todo o mundo na sua primeira pesquisa lançada em 2019 e finalizada em 2020, referente aos dados dos anos de 2016 e 2017. Essa pesquisa incorporou aspectos da administração aduaneira como: governança e acordos de gestão, cobrança de receita, gestão de conformidade e lei

fiscalização, segurança da cadeia de suprimentos, proteção social, facilitação do comércio e economia competitiva e outros (OMA, 2021).

As iniciativas promovidas internamente pelos países são propagadas externamente e vice-versa, numa retroalimentação contínua que propicia a disseminação dos entendimentos no campo da gestão fiscal.

5.4.2 Contexto nacional - Etapa IV: 2017-2019

O Brasil, assim como outros países apresentam participação ativamente nas dinâmicas do campo fiscal. Como exemplo cita-se a participação num evento do FTA.

Durante a Reunião Plenária do FTA da OCDE, realizada em Oslo, Noruega, em setembro de 2017, foi apresentado pelo Brasil projetos nacionais como: SPED, e-Social, NF-e e Redesim e Portal Único de Comércio Exterior. Entre os temas discutidos nesse encontro, que envolveram trabalhos realizados em conjunto pelas várias administrações fiscais, destacam-se: a implementação dos resultados do Projeto BEPS; o intercâmbio de informações de contas *offshore*; a melhoria da segurança jurídica nas relações tributárias; o combate à economia informal; e a transformação digital das administrações tributárias por meio do uso de novas tecnologias, ferramentas de análise e novas fontes de informação (BRASIL, 2017c).

Segundo informações da Receita Federal do Brasil:

As Administrações Tributárias estão iniciando período de mudanças sem precedentes. O surgimento de novas tecnologias, ferramentas analíticas e um vasto aumento na disponibilidade de dados digitais oferecem oportunidades significativas para fortalecer a administração tributária e reduzir encargos. Mas também há desafios a serem vencidos na busca pela realização desses benefícios, como questões orçamentárias e de recursos humanos, a capacidade das administrações fiscais de reagir e se adequar eficientemente a rápidas mudanças nos modelos de negócios e a escolha de soluções efetivas. (BRASIL, 2017e)

Na área financeira é encomendado pelo Governo Federal para o BM, uma avaliação de revisão das despesas públicas do Brasil. No relatório, publicado em 2017, é apontado que os gastos públicos no Brasil ainda representam um grande desafio. Mesmo após um “período de estabilidade econômica, altas taxas de crescimento e redução substancial da pobreza” (BM, 2017), o quadro com “déficits fiscais anuais superiores a 8% do PIB em 2015-2016 e um aumento da dívida pública de 51,5% do PIB em 2012 para mais de 73% do PIB em 2017”, não se apresenta favorável, podendo levar à “perda de confiança dos investidores, (nacionais e internacionais), a desvalorização da taxa de câmbio e o aumento da inflação”.

É preconizado ainda nesse documento que, o não saneamento dessa situação poderia

implicar em retorno do “país de volta aos tempos críticos dos anos 1980 e início dos anos 1990”, sendo propostas dentre as alternativas para restaurar o equilíbrio fiscal: a redução dos gastos e/ou aumento de suas receitas tributárias e a redução dos altos pagamentos de juros sobre sua dívida pública.

Essa constante preocupação com o equilíbrio fiscal é debatida em mais em espaço social.

Os encontros “Desafios para o Desenvolvimento”, que ocorreram entre novembro de 2017 e maio de 2018, nas cidades de Brasília, Fortaleza, Rio de Janeiro e São Paulo, sob o tema “Desafios Fiscais no Brasil” tiveram por objetivo discutir prioridades, soluções, riscos e desafios para assegurar o equilíbrio fiscal no país. Desses debates participaram instituições brasileiras, estudiosos do setor, BID, BM e FMI (BID, 2017b).

O alinhamento do campo nacional com as diretrizes do campo internacional segue seu curso. A preocupação com o movimento do comércio e dos fluxos de capitais, intensificados com a globalização, contínua demandando participação ativa dos países, com o Brasil não é diferente.

O Brasil realizou um seminário sobre preços de transferência em Brasília, em junho de 2017, que contou com a participação de funcionários da Receita Federal e da OCDE. Nesse encontro é anunciado que um programa de trabalho específico referente a esse tema será implementado (OCDE, 2018a). E, em fevereiro de 2018, a OCDE e o Brasil¹⁸⁴, iniciam um projeto com objetivo de verificar as semelhanças e divergências entre suas abordagens de preços de transferência, para avaliar transações internacionais entre empresas vinculadas para fins tributários (OCDE, 2019).

Em março de 2018 durante o seminário “O padrão dos preços de transferência da OCDE e a abordagem brasileira: desafios e oportunidades”, realizado pela Receita Federal, OCDE e **CNI - Confederação Nacional da Indústria**¹⁸⁵, o secretário da Receita Federal e auditor-fiscal Jorge Rachid explana que:

[...] o trabalho da Receita federal com a “OCDE já vem desde muito tempo”, e se intensificou desde 2013 “com o Projeto sobre Erosão da Base Tributária e o Deslocamento de Lucros — o Projeto BEPS, em virtude de compromisso assumido pelo Brasil como país membro do G-20”. Que os trabalhos contam com a participação “atuante dos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil nas discussões junto aos

¹⁸⁴ Devido a manifestação do Brasil em 2017 de tornar-se membro da OCDE se visualizou a necessidade de alinhamento do regime e de adoção de mudanças para evitar obstáculos para o acesso à organização. Em maio de 2019 foi enviado pelo Brasil um pedido formal para iniciar o processo de tornar-se membro da OCDE (OCDE, 2019).

¹⁸⁵ A CNI, fundada em 1938, é a representante da indústria brasileira, reúne mais de 476 mil indústrias, atua junto a entidades setoriais, líderes empresariais, federações, associações e sindicatos, conforme portal institucional, acessado em 10/01/2023 (www.portaldaindustria.com.br/cni/institucional).

seus pares das administrações tributárias dos países membros da OCDE” e tem contribuído para o entendimento mútuo acerca dos padrões internacionais de tributação e as práticas tributárias do Brasil. Ainda em sua fala Rachid disse que o “evento põe esse trabalho em marcha, e a Receita Federal espera obter contribuições valiosas de todas as partes interessadas — as multinacionais brasileiras que investem e operam no exterior, as multinacionais estrangeiras que investem no Brasil e os especialistas da academia [...]” (BRASIL, 2018d)

O trabalho resultante do projeto Brasil e OCDE referente ao tema preços de transferência é publicado em 2019 no documento “Preços de Transferência no Brasil: Rumo à Convergência para o Padrão OCDE (*Transfer Pricing in Brazil: Towards Convergence with the OECD Standard*)”. Dentre os critérios de avaliação incluem-se, tanto na perspectiva nacional como internacional:

- a) garantir a base tributável apropriada em cada jurisdição e evitar a dupla tributação,
- b) buscar a simplicidade da administração tributária,
- c) a facilidade de conformidade tributária e
- d) a segurança jurídica em matéria tributária (OCDE, 2019).

Ainda na apresentação desse documento, a vice-diretora do Centro para Política e Administração Fiscais da OCDE (*Centre for Tax Policy and Administration*), Grace Perez-Navarro, relata que esse trabalho conjunto representa,

[...] mais um passo importante no fortalecimento da cooperação entre a OCDE e o Brasil em questões tributárias. Ele se baseia na colaboração iniciada em 2010, quando o Brasil ingressou no Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários, que hoje conta com mais de 155 membros em posição de igualdade. Essa parceria foi ampliada ainda mais quando o Brasil se tornou membro do Projeto G20/OCDE BEPS em 2013. O Brasil desempenhou um papel crítico no contínuo desenvolvimento de ambas as iniciativas e se beneficiou da implementação dos padrões associados a estas iniciativas e das análises feitas por pares (*peer review*). O Brasil também está trabalhando com mais de 130 países e jurisdições por meio do Quadro Inclusivo sobre BEPS (*Inclusive Framework on BEPS*) para desenvolver uma solução de consenso para os desafios tributários decorrentes da digitalização da economia. (OCDE, 2019, p. 1).

Em 2019 o Brasil aderiu ao “Protocolo de Revisão da Convenção Internacional para a Simplificação e a Harmonização dos Regimes Aduaneiros”¹⁸⁶, por meio do Decreto Legislativo nº 56/2019 e depositou, junto à OMA o instrumento de adesão a este. As partes contratantes

¹⁸⁶ A Convenção Internacional para a Simplificação e a Harmonização dos Regimes Aduaneiros, feita em Quioto, em 1973, entrou em vigor em 1974, elaborada sob os auspícios do Conselho de Cooperação Aduaneira. O Protocolo de Revisão desta Convenção foi concluído em Bruxelas, em 1999. Segundo Exposição de Motivos de maio 2015, parte da legislação informatizada (Decreto legislativo nº 56/2019), entre as quatorze maiores economias mundiais, apenas o Brasil ainda não é signatário da Convenção de Quioto Revisada, e entre os BRIC é o único não participante. A Convenção constitui “[...] ponto de partida e o pano de fundo para as atuais negociações sobre facilitação do comércio na Rodada Doha da OMC” e sua adesão propiciará ao Brasil maior inserção internacional “[...]fazendo com que os principais atores no comércio internacional tenham conhecimento da adequação brasileira aos padrões e às melhores práticas mundiais em matéria aduaneira” (BRASIL, 2015e).

nessa convenção buscavam: eliminação das disparidades entre os regimes aduaneiros e as práticas aduaneiras; facilitação, simplificação e harmonização dos regimes e práticas; e elaboração de normas de controle aduaneiro.

Programas de estímulo à conformidade, denominados de *compliance* cooperativo¹⁸⁷, preconizados no nível nacional e internacional e estimulados por organizações internacionais, como a OCDE, são disseminados no Brasil.

A SRF em outubro de 2018, realizou a Consulta Pública RFB nº 04/2018 que levou a instituição ao Programa de Estímulo à Conformidade Tributária – “Pró-Conformidade” no âmbito da SRF¹⁸⁸. O objetivo do programa é buscar estimular a adoção de boas práticas pelos contribuintes no intuito de estimular o cumprimento da legislação. Essas boas práticas são vinculadas à manutenção da conformidade tributária, estimulando a auto regularização no cumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias, na busca por diminuir o contencioso e a inadimplência (BRASIL, 2018a).

Outros espaços sociais vão sendo continuamente criados nesse campo para atender a agenda.

Em agosto de 2017 é realizado o “I Fórum de Simplificação e Integração Tributária”, promovido pela Receita Federal, pela CNI e pelo Enat, palco de discussão e amadurecimento de programas e projetos nas pautas tributária e aduaneira, visando a integração e a simplificação. O evento formalizou o lançamento de um conjunto de ações promovidas no âmbito do Sped e de integração entre a administração tributária das três esferas. Foram realizadas assinaturas de protocolos de cooperação entre a SRF e as outras entidades partícipes, como por exemplo com o Serpro, quando assinou o protocolo de cooperação, buscando o aprimoramento do Sped. Nas palavras do secretário da SRF, em exercício 2017, Jorge Rachid:

O debate não teria lugar se não fosse a integração entre as administrações tributárias da União, dos estados, Distrito Federal e municípios, cuja cooperação mútua constitui a força motriz de um permanente processo de inovação e aprimoramento da máquina pública, alinhado ao constante diálogo com o setor privado, em prol de um Brasil melhor. (BRASIL, 2017b)

Em fevereiro de 2018, é lançado o Fonat - Fórum Nacional de Assuntos Tributários uma iniciativa conjunta da SRF, **CFC - Conselho Federal de Contabilidade**¹⁸⁹ e **Fenacon** –

¹⁸⁷ O texto publicado pela Enap (Escola de Administração Pública), “*Compliance Cooperativo: uma análise sobre a isonomia tributária do modelo conceitual proposto pela OCDE*”, de autoria de Pedro Carlos Antunes Dias, Brasília/DF, de 30/08/2019, traz um histórico do modelo.

¹⁸⁸ Um dos entes subnacionais, o ESP, já havia iniciado em abril de 2018 um programa de conformidade.

¹⁸⁹ O CFC foi criado em 1946. É uma Autarquia Especial Corporativa dotada de personalidade jurídica de direito público. É integrado por um representante de cada estado e DF. Dentre suas finalidades encontra-se a de orientar,

Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas¹⁹⁰ visando um “relacionamento mais cooperativo entre as entidades envolvidas nos procedimentos fiscais e tributários”, com objetivo de incentivo ao *compliance* (BRASIL, 2018c). O Fonat foi lançado durante o Seminário de Gestão e Planejamento Estratégico do Sistema Contábil, realizado pelo CFC, em Brasília/DF, buscando expandir os debates que já ocorriam em alguns fóruns estaduais para o nível nacional (CFC, 2018).

Em 2019, durante uma mudança de governo nacional, ocorre uma reorganização de Ministérios, que vai envolver a área fiscal.

O MF é incorporado à estrutura do novo Ministério da Economia (ME). Nessa organização corre a junção de vários Ministérios para constitui-lo, que contou com os Ministérios da Fazenda, Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, da Indústria, Comércio Exterior e Serviços e do Trabalho, de acordo com a Medida Provisória nº 870 de janeiro de 2019.

Nos entes subnacionais também ocorria essa integração entre secretarias de Fazenda e Planejamento. A título de exemplo cita-se o Distrito Federal. Em janeiro de 2019, através do Decreto nº 39.610/2019, a Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão do DF passou a integrar a Secretaria de Fazenda, com nova denominação de Secretaria de Fazenda, Planejamento, Orçamento e Gestão do DF.

Esse processo de reestruturação de Ministérios, também atinge as escolas de governo. E em 2019 a Esaf é anterior escola da SRF é incorporada pela **Enap - Escola Nacional de Administração Pública**¹⁹¹, conforme Lei nº 13.844/2019.

A pauta educação fiscal segue elaborando projetos. Como exemplo é relatado no site do

normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional, conforme site institucional (cfc.org.br), acessado em 20/03/2023.

¹⁹⁰ A Fecacon nasceu em 1991. Foi fundada na cidade São Paulo/SP, tendo como filiados nove sindicatos – São Paulo, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, DF, Santa Catarina, Caxias do Sul, Paraná, Minas Gerais e Ceará. Atualmente, com sede em Brasília/DF, representa 38 entidades empresariais, nos 26 Estados e DF, que representam aproximadamente 400 mil empresas das áreas de contabilidade, assessoramento, perícias, informações e pesquisas, sendo filiada à Confederação Nacional do Comércio (CNC), representando o setor de serviços, conforme site institucional (fenacon.org.br), acessado em 20/03/2023.

¹⁹¹ A Enap foi criada em 1986, originada da Fundação Centro de Formação do Servidor Público (Funccep), criada em 1980, com objetivo de promover programas de aperfeiçoamento e profissionalização do servidor público da administração federal direta e autárquica e de posterior recomendação, em 1982, do Departamento Administrativo do Serviço Público (Dasp), para criação de uma escola de governo adotando os princípios de formação generalista e de ensino de aplicação da *École Nationale d'Administration* (ENA), da França. Em 2016, passou a atuar como Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação, sendo responsável pelo desenvolvimento de pesquisa básica ou aplicada, de caráter científico e tecnológico, e de novos produtos, serviços ou processos destinados a tecnologias de gestão, visando a eficácia e a qualidade dos serviços prestados pelo Estado aos cidadãos. Em 2019, conforme Lei nº 13.844/2019, foram unificadas as duas maiores Escolas do Governo Federal, a Esaf e a Enap, conforme dados obtidos no seu site institucional (<https://enap.gov.br/pt/aceso-a-informacao/institucional>) em 10/03/2023.

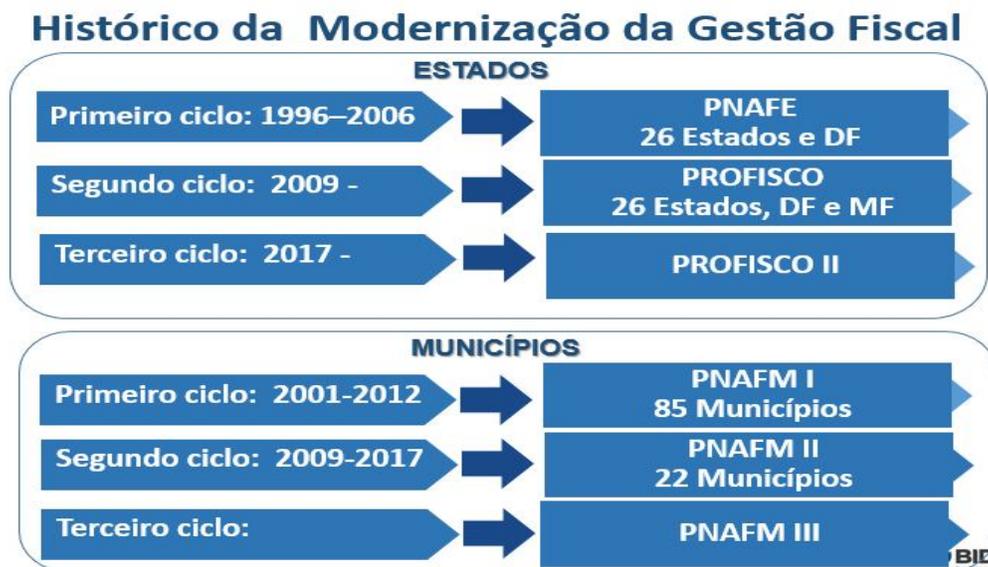
PNUD-Brasil (www.br.undp.org) que dentre um dos projetos assinados entre essa organização e a STN encontra-se o projeto de educação fiscal voltado ao público jovem, denominado "Em Busca do Tesouro", cujo piloto ocorreu em 2018. Esse projeto foi idealizado em parceria com o Instituto Mauricio de Sousa e contou com apoio também do PNEF, do BID e da Esaf (PNUD, 2022).

Os programas de modernização da gestão fiscal nacional continuam em andamento, com mais dois projetos sendo iniciados o Profisco II e o PNAFM III.

Na apresentação do BID, realizada em Belém, em novembro de 2017, na 54ª Reunião Ordinária do Gefin é demonstrada a composição dos programas voltados os fiscos subnacionais, numa figura denominada “Histórico da Modernização da Gestão Fiscal” que inclui o Profisco II como terceiro ciclo de modernização.

Em tal figura é representado, além dos programas estaduais, como o Pnafe e Profisco I, os programas de modernização realizados pelo BID junto aos municípios PNAFM (BID, 2017e), conforme Figura 13.

Figura 13 Programas dos Estados e Municípios



Fonte: Extraída apresentação do BID na 54ª Reunião Ordinária do Gefin de 24/11/2011, slide 2 (BID, 2017e).

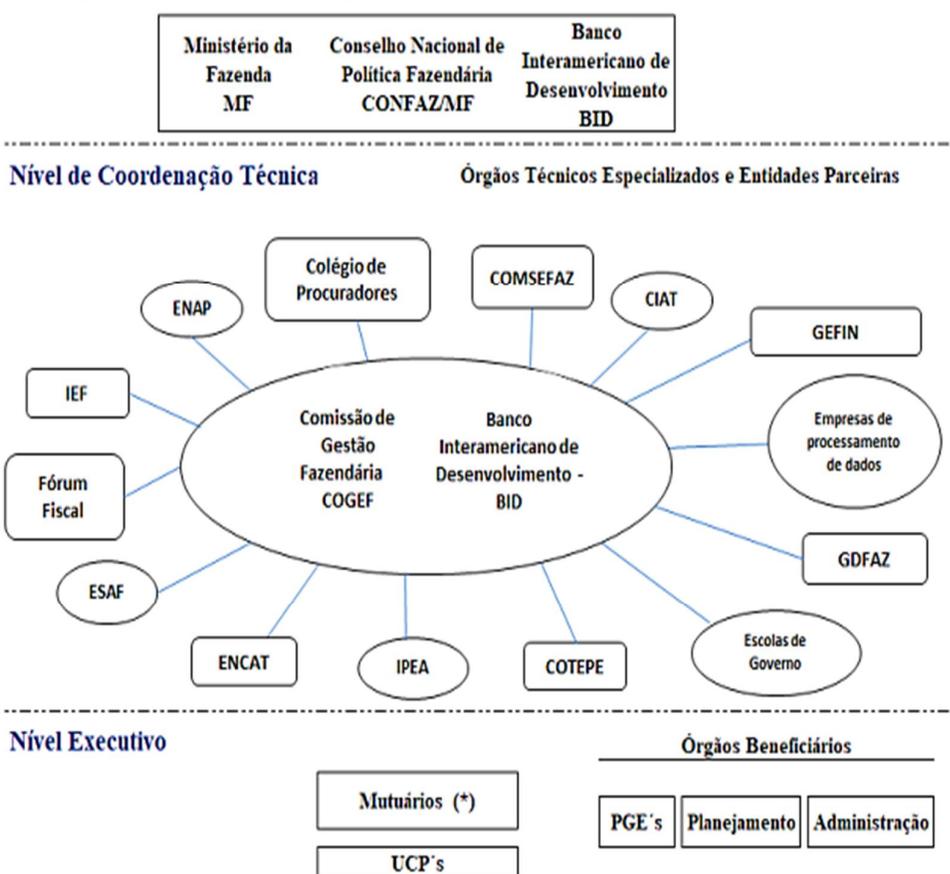
Na busca por mecanismos de estabelecer a posição e os papéis dos atores no campo fiscal, relacionados aos programas junto ao BID, são criadas representações da forma organizacional de sua esfera de atuação.

No documento do BID, ROP do Profisco II, de setembro de 2017, consta uma figura descrita como “Arranjo institucional do Profisco II”. Nessa figura (Figura 14) são identificados

vários dos atores participantes do programa, separando-os em nível estratégico, nível de coordenação técnica e nível executivo. No nível estratégico encontra-se o MF, Confaz e BID. No nível de coordenação técnica, os órgãos centrais são a Cogef e o BID, que estão conectados a vários outros participantes. No nível executivo estão as administrações fiscais, responsáveis pela realização dos projetos e demais órgãos que se beneficiaram também dos processos, como as PGE e os órgãos de planejamento e administração.

Figura 14 Arranjo Institucional da CCLIP-Profisco II.

Nível Estratégico e de Coordenação Geral



(*) Mutuários: Ministério da Fazenda e Administrações fazendárias dos Estados e Distrito Federal

Fonte: Regulamento Operativo do Programa - ROP - Profisco II (BR-X1039) (BID, 2017c, p. 16).

Em continuação ao processo de modernização da gestão fiscal dos municípios, em 2017, foi elaborado o PNAFM III, mais um dos programas financiados pelo BID, estando na terceira fase. Seguindo a linha dos projetos do PNAFM II, dentre os componentes desse programa encontravam-se projetos voltados a:

- ✓ ações de integração, cooperação e avaliação no âmbito nacional, através de:

assistência técnica e supervisão dos projetos e cooperação e integração entre os fiscos, para sistematização e disseminação de conhecimentos e de melhores práticas;

- ✓ fortalecimento institucional municipal;
- ✓ administração tributária para a realização de estudos econômico-fiscais, atualização de planta de valores urbana e rural, modernização da gestão e automação dos processos de arrecadação, cobrança administrativa, fiscalização, inteligência e contencioso administrativo;
- ✓ Contencioso Fiscal, com modernização dos processos da dívida ativa, da cobrança judicial, da representação judicial e extrajudicial e do controle de devedores;
- ✓ administração orçamentária e financeira para modernização da gestão e automação dos processos de orçamento, programação e execução orçamentário-financeira, planejamento, tesouraria, fluxo de caixa, controle social do gasto público, sistemas de custos e gestão da dívida pública;
- ✓ administração contábil para implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP);
- ✓ mecanismos de controle e correção da gestão fiscal, controle dos riscos operacionais, auditoria, controladoria, avaliação de resultados, ética e disciplina (BRASIL, 2022c).

O programa modernização da gestão do MF, o PMIMF é encerrado em 2019. O encontro de comunicação dessa fase, ocorreu no ME, em Brasília/DF e contou com a participação de representantes como BID, STN, PGFN e Coope. Na apresentação efetuada nesse evento foi demonstrado os vários programas de modernização fiscal e de gestão que ocorreram nos três níveis de governo, federal, estadual e municipal, e a sua integração, conforme Figura 15 (PALMEIRA, 2019).

Figura 15 Programas da Gestão Fiscal.



Fonte: Apresentação do Seminário de Encerramento do Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda- PMIMF/OC. Palestra “Histórico da Operação de Crédito PMIMF/OC” (PALMEIRA, 2019)

Durante o período dos financiamentos dos programas, os projetos implantados são monitorados e avaliados através de relatórios. A metodologia MD-Gefis é aplicada durante todo processo do programa a partir do Profisco II. Participam desse processo a equipe fiscal do BID, o MF, o Confaz, a Comsefaz e outros espaços sociais ligados a esses (BID, 2017d).

Na apresentação do MD-Gefis, disponibilizada no site da Cogef, consta uma figura (Figura 16) com os atores que participam do seu aperfeiçoamento.

Figura 16 Participantes do aperfeiçoamento do modelo MD-Gefis.

Formulação e Aperfeiçoamento do Modelo



Ministério da Fazenda: SEMF, RFB, STN, PGFN, ESAF, CARF e SERPRO

Fonte: Extraída do documento “Metodologia para Avaliação da Maturidade e Desempenho da Gestão Fiscal”, slide 4 (BID, 2017d)

A pauta “guerra fiscal”, “federalismo fiscal” e “reforma tributária”, sempre presente em todo o período do estudo, apresenta novos desfechos. O movimento envolve vários atores do campo fiscal como entidades públicas e privadas, o meio acadêmico e político.

No entanto, antes de introduzirmos o que está acontecendo no fim dessa etapa, voltemos à parte de trecho de Ricardo Varsano da década de 1990, referindo-se a um dos impostos estaduais mais relevantes, o ICMS:

A guerra fiscal é, como o próprio nome indica, uma situação de conflito na Federação. O ente federado que ganha - quando de fato, existe algum ganho - impõe, na maioria dos casos, uma perda a algum ou a alguns dos demais, posto que a guerra raramente é um jogo de soma positiva. O federalismo, que é uma relação de cooperação entre as unidades de governo, é abalado. Também a Federação - cara aos brasileiros a ponto de a Constituição conter cláusula pétrea que impede sua abolição - perde. (VARSANO, 197, p. 6)

Em 2017, os entes subnacionais, envolvidos durante todo o período desse estudo no campo de disputas no qual muitos estados acabaram por conceder benefícios à revelia do Confaz e cujas ações envolveram muitas judicializações, buscam chegar a um acordo.

Na busca de medidas que “amenizassem” a guerra fiscal e promovesse maior entendimento e cooperação entre os entes subnacionais, em 2017 é promulgada a Lei Complementar nº 160/2017 e o Convênio ICMS nº 190/2017, celebrado no âmbito do Confaz, que dispõe sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de

isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do parágrafo 2º, do artigo 155, da Constituição Federal de 1988¹⁹².

As propostas de reforma tributária passam a ser mais amplamente discutidas em várias arenas, como exemplo cita-se alguns dos movimentos que estavam ocorrendo nesse período.

Em setembro de 2017, a “Comissão Especial para análise, estudo e formulação de proposições relacionadas à Reforma Tributária (CETRIBUT)” do Senado Federal, que realiza reuniões periódicas desde sua criação em 2015, para analisar, estudar e formular proposições relacionadas à Reforma Tributária, apresentou sua proposta (BRASIL, 2017a).

Em texto da CCiF é descrito que o presidente da Câmara dos Deputados, em exercício, Rodrigo Maia, do DEM, instituiu um grupo de trabalho “para avaliar quais medidas da Reforma Tributária aprovada nos EUA, em dezembro de 2017, poderiam ser aplicadas em um eventual novo modelo de tributação a ser instituída no país”¹⁹³ (CCiF, 2018).

O Comsefaz, em 2019, mobilizou os secretários estaduais de fazenda e articulou estratégias com parlamentares, entes públicos e privados, dentre os temas pautados estava a reforma tributária. O grupo de trabalho criado no âmbito desse comitê buscava o apoio de todos os entes estaduais.

A discussão e elaboração da proposta mobilizou o grupo de trabalho da reforma tributária por vários meses e muitas reuniões e debates. A proposta foi discutida, aperfeiçoada e aprovada pelo Fórum de Secretários, em reuniões ordinárias e extraordinárias do Comsefaz realizadas em julho e agosto de 2019, e, em seguida, ratificada pelos 27 governadores dos estados e do Distrito Federal. (COMSEFAZ, 2021)

Em setembro de 2019 é promovido pelo Sindifisco Nacional o “Font - Fórum Nacional Tributário”. O objetivo desse fórum era aprofundar o debate sobre o sistema tributário brasileiro e fortalecer a administração tributária e suas autoridades fiscais. Dentre seus participantes encontravam-se auditores fiscais, parlamentares, acadêmicos, representantes do judiciário e de diversas entidades. Durante as palestras e debates foram trazidas questões como: as principais propostas de Reforma Tributária em discussão no Brasil, suas implicações no novo modelo de

¹⁹² Outras soluções anteriores para a “guerra fiscal” são debatidas no Confaz no período desse estudo, e medidas foram implantadas, como pode ser exemplo o Convênio ICMS nº 70/2014, que dispõe sobre as regras que deverão ser observadas para fins de celebração de convênio que trate da concessão de remissão e anistia de créditos tributários relativos a incentivos e benefícios, fiscais e financeiros, vinculados ao ICMS autorizados ou concedidos pelas unidades federadas sem aprovação do Confaz, bem como da sua reinstituição (www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2014/CV070_14).

¹⁹³ O grupo de trabalho era formado por Bernard Appy (diretor do Centro de Cidadania Fiscal e ex-secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda), Isaias Coelho (professor do Programa de Pós-Graduação Lato Sensu da Direito SP (GVLaw), pesquisador sênior do NEF e membro do CCiF, que foi consultor para reformas tributárias do FMI, Marcos Lisboa, do Insper e Zabetta Macarini Camigniani, do Grupo de Estudos Tributários Aplicados - GETAP.

gestão fiscal e federalismo (SINDIFISCO, 2019).

Após o fim da “Etapa IV” desse estudo as organizações e espaços sociais continuam seu movimento, legitimando-os através da divulgação dos resultados dos projetos, previstos nos programas de modernização e ressaltando o envolvimento dos seus participantes. Os novos rumos para a gestão fiscal vão sendo traçados contando com a participação de vários atores.

Os documentos denominados “Documento de Especificações/Requisitos Funcionais para a Avaliação de Cumprimento de Produto Obrigatório do Profisco II”, produzidos em 2020 e disponibilizado em site da Cogef (www.cogef.ms.gov.br), trazem um balanço geral de alguns dos sistemas implantados nas administrações tributárias e financeiras, durante o processo de modernização, como: SIAFs, Redesim e o SPED. Nesses documentos é ressaltado que o trabalho conjunto envolveu a cooperação técnica de vários participantes para o desenvolvimento do Profisco II como: Comsefaz, Cogef, Encat, Gefin, BID e ME (COGEF, 2020a; 2020b).

No encontro do XIV Enat, em dezembro de 2021, é promovido um debate sobre o futuro das administrações tributárias que foi realizado pela RFB em parceria com o Encat e contou com apoio da CNM, da Abrasf, do Comsefaz, do Confaz, da **Frente Nacional de Prefeitos (FNP)**¹⁹⁴, do CIAT e do BID.

5.4.3 Contexto subnacional ESP-SEFAZ - Etapa IV: 2017-2019

As mudanças nos processos e na estrutura organizacional da Sefaz continuam a se ajustar às demandas que vão ocorrendo a partir do alinhamento com a agenda do campo fiscal internacional e nacional e do andamento dos programas de modernização. E, em 2017, enquanto o trâmite do programa Profisco II/SP, abrangido pela Lei nº 16.631/2017, vai sendo colocado em andamento, o Planejamento Estratégico (PE) da Sefaz vai sendo atualizado, conforme Resolução SF 95, de 06-11-2017¹⁹⁵.

Em 2018 uma nova unidade de coordenação é estruturada para gerenciar e operacionalizar o novo programa, a **UCSP - Unidade de Coordenação e Supervisão de Programa**, no Departamento de Gestão Estratégica e de Projetos (DGEP), do Gabinete do

¹⁹⁴ A FNP, conforme site institucional (fnp.org.br/fnp/histórico) foi fundada em 1989 e institucionalizada em 1999. É uma entidade municipalista nacional, instalada em 2003 em Brasília, dirigida exclusivamente por prefeito das capitais e de municípios com mais de 80 mil habitantes. Busca zelar pela autonomia municipal e garantir a participação dos municípios no pacto federativo. Desenvolve projetos com parceiros nacionais e internacionais, como Sebrae, UE e CEF.

¹⁹⁵ Em 2022, o Planejamento Estratégico foi atualizado, conforme Resolução SFP-19, de 29-03-2022.

Secretário da Fazenda, através do Decreto nº 66.612/2018.

A promoção de eventos em torno de pautas demandadas pela agenda internacional e nacional, como a reforma tributária também acontecem regionalmente, através do envolvimento e da busca de divulgação pelos seus participantes. As associações de classe também buscam demarcar sua participação nesse cenário, juntamente com outros atores envolvidos no meio político, acadêmico, autoridades fazendárias, setor empresarial e demais interessados.

Assim, em 2017, é anunciado o lançamento do “Movimento VIVA”¹⁹⁶ pela Afresp. Um projeto que contou com a parceria do BID e apoio da Febrafite, tendo como principal objetivo propor soluções para problemas que afetam o fisco estadual e refletir sobre um modelo de reforma tributária. O projeto contou com três etapas: Rodadas Regionais, promovendo discussões com Auditores Fiscais de todo o ESP, sobre a crise estadual; Workshop Preparatório, para discutir experiências internacionais referentes ao IVA (Imposto Valor Agregado) e o uso de tecnologias de informação e comunicação pelas administrações tributárias; e o “Seminário Internacional Tributo ao Brasil – A reforma que queremos” (AFRESP, 2017a).

Esse evento contou com especialista em gestão fiscal e municipal do BID no Brasil, José Barroso Tostes Neto, o Secretário da Fazenda do ESP, Hélcio Tokeshi, o presidente da Afresp, Rodrigo Spada, o Ministro da Fazenda, Henrique Meirelles, o relator da Comissão de Reforma Tributária, deputado Luiz Carlos Haully, estudiosos do CCiF e da FGV, além de outros (AFRESP, 2017a). Outras parcerias, além do BID e da Febrafite foram firmadas, dentre elas: Sefaz, CIAT, Dorsey e Rocha Consulting, Encat, Fiesp, CCiF e FGV-Direito, Sinafresp, ETCO e Mapfre Seguros (AFRESP, 2017b). No seminário promovido um dos temas foi a reforma tributária sendo apresentadas propostas pela Febrafite e CCiF:

Pelo Febrafite apresentaram o resultado do estudo da instituição, o secretário adjunto da Secretaria da Fazenda do Rio Grande do Sul, Luiz Antônio Bins, e o presidente da Febrafite, Roberto Kupski. A proposta do CCiF foi apresentada por dois de seus diretores, pelo economista Bernard Appy, ex-secretário executivo do Ministério da Fazenda, junto com o professor da FGV Direito SP, Eurico de Santi, que desde 2015 vêm se reunindo com Nelson Machado e Isaías Coelho, para discutir uma proposta de reforma tributária (AFRESP, 2017c).

Na constante busca por se alinhar com prescrições internacionais, em abril de 2018 é instituído no ESP, através da Sefaz, o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária, denominado “Nos Conformes”, nos termos da Lei Complementar nº 1.320/2018 (SÃO PAULO, 2018a).

¹⁹⁶ O projeto do Movimento VIVA começou a ser idealizado desde 2015.

Esse programa teve andamento através do Projeto de Lei Complementar nº 25, em setembro de 2017, contendo o Ofício GS/CAT nº 857/2017, do Secretário da Fazenda Hércio Tokeshi. O governador do ESP em exercício, em 2017, Geraldo Alckmin, enviou o projeto ao Deputado Cauê Macris, na época Presidente da Assembleia Legislativa do Estado, sendo consubstanciado na Lei Complementar nº 1.320, de 06/04/2018 (SÃO PAULO, 2017b).

O programa apresentou-se como uma proposta inovadora no contexto nacional, segundo o site institucional da Sefaz:

O Programa Nos Conformes inicia uma nova lógica de atuação do Fisco estadual, voltada ao apoio e à colaboração em substituição gradativa ao modelo excessivamente focado na lavratura de autos de infração, que gera grande insegurança jurídica e induz o contencioso administrativo e judicial. (SÃO PAULO, 2018b)

Esse programa seguiu diretrizes da OCDE, voltadas à orientação do emprego dos recursos de fiscalização de acordo com o risco assumido pelo contribuinte no cumprimento de suas obrigações tributárias, chamado de *cooperative compliance*. A proposta encontrava-se alinhada à ferramenta de avaliação de maturidade da gestão tributária, Tadat, utilizada por organizações internacionais, como o FMI e o BID (SÃO PAULO, 2018b).

Vários participantes do campo da gestão fiscal apoiaram esse projeto de conformidade, dentre eles: BID, CCiF, ETCO, **Sescon-SP - Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis do ESP**¹⁹⁷, Fecomércio/SP e Fiesp (SÃO PAULO, 2017a).

Seguindo o que acontecia no nível federal com a junção de Ministérios ocorrida em 2019, ocorre também no nível subnacional paulista a busca por reorganizar as estruturas responsáveis pelo funcionamento do Estado. Após a junção da Secretaria da Fazenda e da Secretaria de Planejamento, é reorganizada a Sefaz através do Decreto nº 64.152/2019¹⁹⁸, no governo de João Dória, tendo por Secretário da Fazenda e Planejamento Henrique de Campos Meirelles (gestão de jan. 2019 a abr. 2022)

Nessa reorganização surge o **Egesp - Escola de Governo do Estado de São Paulo**, fusão da Fazesp com a Escola de Governo e Administração Pública (EGAP)¹⁹⁹. Faz parte das atividades da escola: promover a política de formação, capacitação e desenvolvimento dos

¹⁹⁷ Conforme site institucional (sescon.org.br), acessado em jan. 2023, o Sescon-SP foi criado em 1949, com a denominação de Associação Profissional das Empresas de Serviços Contábeis de São Paulo. Representa o setor de serviços e atua com mais de 100 mil empresas de contabilidade, assessoramento, pesquisa, apresentando trabalho junto às esferas governamentais com objetivo de simplificação, desburocratização e melhoria do ambiente empreendedor.

¹⁹⁸ O campo funcional e a estrutura organizacional após a reorganização encontram-se descritos no capítulo 4, no item gestão fiscal.

¹⁹⁹ A EGAP foi integrada a estrutura da Fundação do Desenvolvimento Administrativo, em 1991, pelo Decreto nº 34.070/1991, quando a Secretaria da Administração e Modernização do Serviço Público, definiu como prioritária a formação e aperfeiçoamento de servidores públicos. A EGAP atuou na capacitação de pessoal de todas as esferas do governo estadual.

servidores públicos do ESP, contribuindo com as áreas de Educação Fiscal e Capacitação; administrar a Biblioteca da Secretaria da Fazenda; e, celebrar convênios, acordos de cooperação e parcerias com órgãos, federais, estaduais e municipais e outras organizações, para aplicação de programas (SÃO PAULO, 2020d).

Buscando uma maior integração à era de gestão documental em ambiente digital, é instituído, no âmbito da Administração Pública do ESP, pelo Decreto nº 64.355/2019, o “Programa SP Sem Papel”, do qual a Sefaz participa (SÃO PAULO, 2019b). O comitê de governança digital é integrado por representantes da Secretaria de Governo, da Sefaz, da PGE, da Prodesp, com o apoio do Arquivo Público do Estado, e de convidados especialistas de órgãos da administração pública.

No final da etapa IV, a situação econômico-financeira em que se encontra o ESP é apontada nos documentos “Relatório Anual do Governo do ESP - 2019”, elaborados pela Sefaz. É descrito nesse que, apesar do contexto de baixo crescimento da economia nacional o ESP apresentou, como resultado de uma gestão de controle das despesas e de recuperação das fontes de receita própria, um desempenho financeiro positivo, cumpriu com os limites da LRF e conseguiu um superávit primário acima da meta prevista na Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO (SÃO PAULO, 2020e).

Em decorrência dos acordos de renegociação da dívida com a União, tanto em 2018 como em 2019, o ESP sancionou o 10º Termo Aditivo do PAF. Esse termo referia-se a parâmetros relativos ao limite de variação da despesa primária corrente, em consonância com o Teto de Gastos, preconizado pela administração federal como parte de seus eixos de política fiscal. Tanto em 2018 como em 2019, o Teto de Gastos do ESP não foi ultrapassado (SÃO PAULO, 2020e).

Em 2018 e 2019, com base na Capacidade de Pagamento - metodologia CAPAG, o ESP manteve a classificação “B” permitindo a contratação de operações de crédito com garantia da União (SÃO PAULO, 2020e).

Ao fim dessa etapa o Profisco II está em andamento.

5.4.4 Síntese, Mapeamento e Programa

Quadro 6 Síntese Etapa IV.

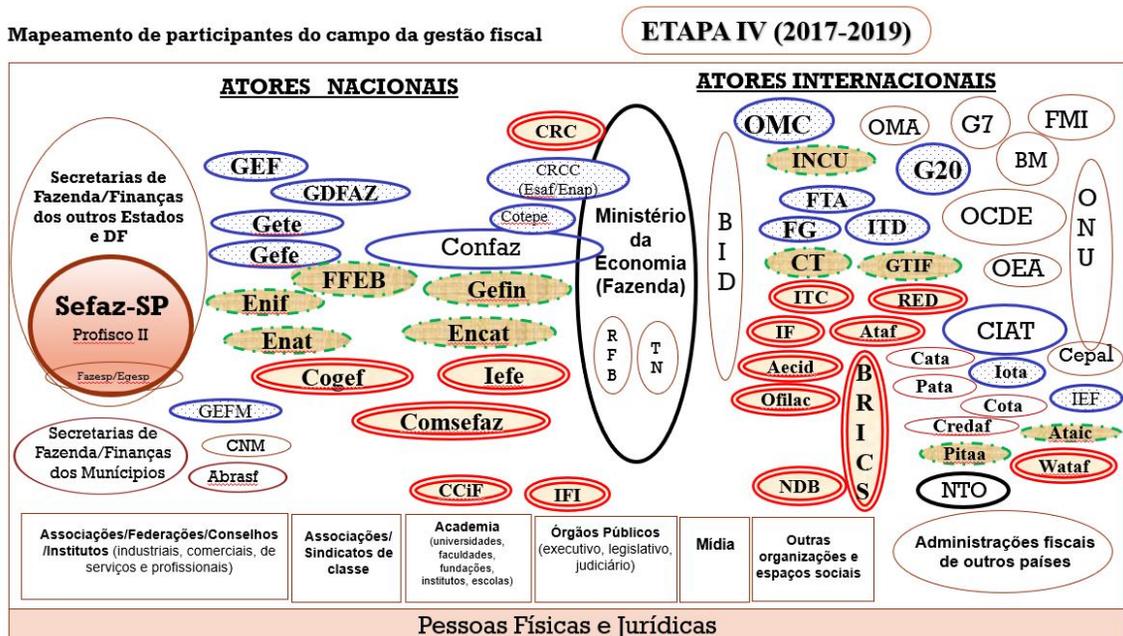
ETAPA IV (2017-2019)		
1. INPUTS às mudanças		
<ul style="list-style-type: none"> - utilização de novas tecnologias digitais nas secretarias de fazenda - aumento da digitalização - expansão do fluxo de informações - compatibilização de regras globais para atração de investimentos e parceiros econômicos - acordo tributário para a era digital - reforma do sistema tributário internacional 		
2. Participantes da gestão fiscal - Organizações e espaços sociais		
contexto	data da criação	organizações e espaços sociais
internacional	2018	NTO
nacional	2019	Ministério da Economia (incorpora o Ministério da Fazenda, Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, da Indústria, Comércio Exterior e Serviços e do Trabalho); Esaf Integra Enap (Escola de Administração Pública)
ESP	2019	Junção da Secretaria de Fazenda (Sefaz) com Secretaria de Planejamento; Fazesp (juntamente com a Egap - Escola de Governo) constitui a Egesp (Escola de Governo do ESP)
Outros internacional /nacional/ subnacional	Influenciando e interagindo em todo o período:	
	Associações, federações, conselhos e institutos (industriais, comerciais, de serviços e profissionais); Sindicatos e Associações de classe; Academia (universidades, faculdades, fundações, institutos); Escolas fazendárias e de governo; Órgãos Públicos (Executivo, Legislativo e Judiciário); Mídia (jornais, revistas, internet); Outras organizações e espaços sociais	
Criados anteriormente e mencionados nessa etapa: CNI (1938); CFC (1946); Fenacon (1991); Enap (1986); FNP (1989)		
3. Movimentos na área fiscal		
Regras	<ul style="list-style-type: none"> * redução de custos * aumento da conformidade voluntária * redução dos encargos decorrentes do pagamento de tributos * uniformizar condutas, políticas nacionais e trocas de informações * assinatura de acordos e convenções multilaterais * garantir a base tributária apropriada a cada jurisdição e evitar a dupla tributação * buscar a simplicidade da administração tributária * proporcionar segurança jurídica em matéria tributária * buscar facilidade da conformidade tributária * aprimorar esforços na prevenção de erosão de base e transferência de lucros, no intercâmbio de informações e na capacitação de pessoal, partilha de experiências e boas práticas * assinatura de Memorandos de Entendimento 	
Diretrizes	<ul style="list-style-type: none"> * trabalho conjunto para o Projeto BEPS - combate a evasão fiscal e harmonização das regras fiscais internacionais * propiciar ambiente fiscal mais transparente e criar medidas que permitam aos Estados mecanismos de controle aos desafios da digitalização da economia * discussão de ações estratégicas conjuntas para estabilização do mercado financeiro global * incentivo aos debates sobre questões tributárias 	
Recursos disponibilizados	<ul style="list-style-type: none"> * recursos financeiros *recursos técnicos (assistência técnica, coordenação e colaboração em cursos e desenvolvimento de capacitação e competências, fornecimento de análises políticas baseada em evidências, treinamento nas novas ferramentas disponibilizadas) *recursos materiais (divulgação de conhecimento, relatórios, modelos, manuais, códigos, publicações) * recursos comportamentais (reuniões, atividades conjuntas, aliados, redes, intercâmbio de experiências) 	

4. Algumas Normas		
internacional	2018	Programa Tributário Global do BM
	2019	Pesquisas Isora e Isoca
nacional	2017	Programa PROFISCO II; Programa PNAFM III
	2018	Programa de Estímulo à Conformidade Tributária – “Pró-Conformidade” no âmbito da SRF; Projeto sobre preços de transferência (BRASIL - OCDE)
	2019	Publicação do documento “Preços de Transferência no Brasil: Rumo à Convergência para o Padrão OCDE” (BRASIL-OCDE); Adesão ao "Protocolo de Revisão da Convenção Internacional para a Simplificação e a Harmonização dos Regimes Aduaneiros" (BRASIL - OMA)
ESP - SEFAZ	2017	Planejamento Estratégico (PE) da SEFAZ atualizado (Resolução SF 95, de 06-11-2017)
	2018	Programa de Estímulo à Conformidade Tributária, “Nos Conformes” (Lei Complementar nº 1.320, de 06/04/2018)
	2019	Instituído "Programa SP Sem Papel" (Decreto nº64.355/2019)

5. Estratégias
- Preservar e incentivar a manutenção de espaços sociais para disseminação das regras e diretrizes e discussões
- Promover avanços em relação a um sistema fiscal integrado e coordenado
- Desenvolver a gestão de pessoas nas organizações fiscais
- Capacitar as administrações fiscais para a nova era digital

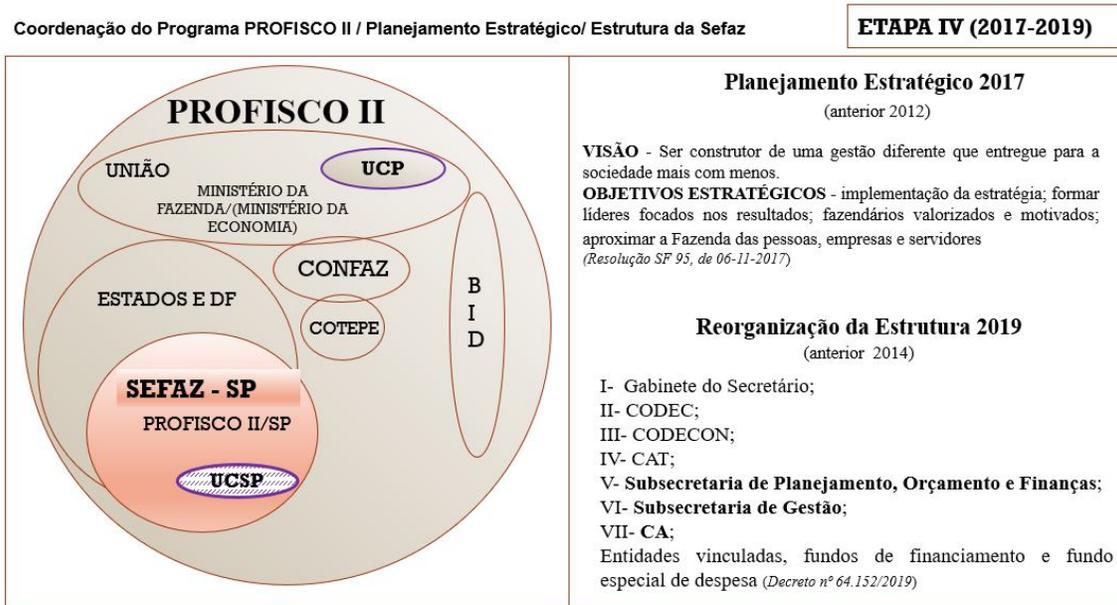
Fonte: Elaborado pela autora a partir de fatos, acontecimentos e participantes da Etapa IV.

Figura 17 Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal - Etapa IV.



Fonte: Elaborado pela autora a partir das organizações e espaços sociais envolvidos e identificados no estudo (2017-2019). No ANEXO C consta a relação: sigla – nome completo - data de criação.

Figura 18 Programa, Unidades e Alterações na Sefaz



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados do estudo – 2017-2019 (ver lista de siglas).

6 ANÁLISE GERAL

Nesta dissertação, as transformações no campo da gestão fiscal são analisadas sob a perspectiva da Teoria de Campos de Ação Estratégica (TCAE), de Fligstein e McAdam (2012). A partir dessa abordagem assume-se que tais transformações envolveram uma complexa rede de campos considerados como arenas sociais circunscritas. Parte-se da proposta de que qualquer campo está incorporado em um ambiente mais amplo e que a fonte de muitas das oportunidades e desafios de um determinado campo decorre de suas relações com esse ambiente, proporcionando uma visão sociológica da ação estratégica de forma a entender como as mudanças ocorreram em diferentes momentos.

Para iniciar essa análise retoma-se aqui o conceito de CAE. Os CAE são considerados “unidades fundamentais de ação coletiva na sociedade” (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 9) e definidos como,

[...] ordens sociais de nível intermediário (*meso*) nas quais atores (que podem ser individuais ou coletivos) estão atentos e interagem entre si com base em entendimentos compartilhados (não significa consensual) com respeito aos propósitos do campo, às relações dentro do campo (incluindo quem tem poder e porque), e às regras que governam a ação legítima no campo (FLIGSTEIN; MCADAM, 2012, p. 9)

Alguns movimentos relatados no capítulo “Pré-1995” podem ser tratados como choques exógenos, desencadeados por fatos pontuais, como as crises, a expansão mais acentuada e/ou descontrolada no período de movimentos de globalização e financeirização, e a adoção de medidas neoliberais, sob a forma de reformas e modernização. Esses processos vão demandar a atuação dos Estados, nos níveis internacional, nacional e subnacional podendo ser considerados como “inputs” às mudanças que se iniciam em 1995 e continuam reverberando por todo período.

Em cada uma das 4 etapas observa-se transformações no campo. Organizações e espaços sociais surgem, reestruturam-se e modificam-se. Estratégias traçadas são transformadas em ações na busca por controlar, coordenar e harmonizar os movimentos do campo. Recursos são disponibilizados e expandidos. Normas e diretrizes são criadas, ajustadas e implementadas. Enquanto isso, os entendimentos com respeito aos propósitos do campo, às relações dentro do campo e às regras que governam a ação legítima no campo vão sendo compartilhados pelos diversos participantes do campo.

No início do período analisado, etapa I (1995-2002), o campo fiscal ainda se encontrava desorganizado, em ebulição e construção, com muitas organizações e espaços sociais surgindo. Porém, já existiam demandas de diferentes atores, no âmbito global e regional, para construir

estratégias frente aos diferentes fenômenos que tensionavam o campo. Nos estados nacionais, a regulamentação existente no campo fiscal não se mostrava mais adequada aos desafios de uma era globalizada, havendo necessidade de uma ação empreendedora.

As relações entre os participantes do campo da gestão fiscal nos três níveis vão sendo expandidas, novos espaços sociais vão sendo criados para propagar, discutir e criar regras e entendimentos, demandando a participação mais ativa de todos, como: grupos, encontros, fóruns e outros espaços de diálogo, além de um conjunto de materiais com diretrizes a seguir como: manuais, códigos e outras publicações.

Recursos financeiros e técnicos para as reformas “modernização” estão sendo disponibilizados e uma maior troca de informações e interação entre os entes federativos, com a criação de programas comuns.

Já começa a ser observado nesse período o direcionamento que está sendo dado ao campo da gestão fiscal, sendo demandada a adoção de regras comuns e diretrizes preconizadas globalmente, que iam sendo impostas e/ou ajustadas e/ou requeridas. E que eram implementadas e funcionavam conforme as demandas internas de cada país e as especificidades locais.

Observa-se a criação e reestruturação de organizações para modelar a busca por uma maior interligação a uma governança tributária e financeira global, com foco nos movimentos de mercadorias, rendas e capitais, e uma intensiva proliferação de espaços sociais como: fóruns, encontros, seminários, reuniões e grupos com reuniões periódicas. Esses espaços sociais, diferentemente das organizações que muitas vezes se encontram legalmente circunscritas a seus próprios agentes, permitem uma maior abrangência de diversos atores individuais e coletivos, ampliando assim a capacidade de disseminação de regras e entendimentos compartilhados que vão sendo utilizados para institucionalizar as novas agendas construídas para o campo da gestão fiscal. As arenas sociais internacionais vinculadas ao campo fiscal vão se reestruturando para incluir atores de outros âmbitos, instituições e países. A presença desses atores, além de legitimar esses espaços, vai garantindo que a agenda aconteça e se expanda.

No Brasil, a agenda internacional vai sendo adaptada e as estratégias do campo se replicam. A disponibilização de recursos financeiros é um dos mecanismos iniciais para a busca pelos Estados em aderir à agenda. Os programas financiados pelos BDRs além de implicar a adesão à agenda internacional do campo, também são uma forma do âmbito nacional de conseguir gerenciar seus problemas regionais. O que era disponibilizado no início, passa ao longo do período a compreender um conjunto de recursos para subsidiar e promover a

transformação do campo. As estratégias traçadas foram sendo transformadas em ações na busca por viabilizar a agenda.

Para promover o cumprimento da agenda, os recursos financeiros passaram a estar condicionados à prestação de assistência técnica e coordenação, através de criação de unidades criadas com esse fim. No nível nacional surge um conjunto de espaços sociais com atividades próprias e/ou vinculadas que subsidiaram as ações dos programas que demandavam projetos comuns e integrados. Para dar suporte, coordenar e controlar os programas são criadas unidades de governança mais específicas, como por exemplo a UCP e a UEE criadas para vincular as estratégias entre BID, União e Estados, no caso a Sefaz, por receber os recursos e realizar os programas.

Evidencia-se que a nível regional, um dos atores estratégicos para efetivar a mudança no campo são as secretarias de fazenda/tesouro/finanças/tributação. Para isso, diversos recursos são disponibilizados visando incentivar e subsidiar as pautas da agenda que vai sendo construídas no decorrer dessas transformações, voltada a digitalização das administrações tributárias e financeiras, a promoção de capacitação das organizações fiscais e a busca por um trabalho conjunto dessas que envolveu cooperação com outras administrações fiscais e com organizações nacionais e internacionais envolvidas na arena fiscal.

Um aspecto da abordagem da TCAE trata o Estado moderno como um conjunto de campos interconectados. Sob essa perspectiva, as organizações públicas de gestão fiscal podem ser vistas como um subcampo do Estado, cujo funcionamento depende da relação com um conjunto de outros campos, públicos e privados, nacionais e internacionais.

Como observa-se, nesse período de 1995 a 2002, na Sefaz vários dos projetos previstos nos programas foram implantados ou encontravam-se em elaboração e em andamento. Esses projetos denunciam as diversas mudanças que estavam acontecendo nas diferentes áreas dessa organização, abordando o ritmo acelerado que estava sendo imprimido para a modernização de sua estrutura organizacional, de seus sistemas informacionais e tecnológicos e de suas metodologias de trabalho.

Na Etapa II (2003-2007) observa-se que o movimento no campo nacional ainda requer mais organização e participação, e novos espaços sociais ainda são criados para promover as mudanças. A agenda já está sendo implementada e modelada, porém os atores no campo ainda estão em movimentação estratégica em prol de avanços nas áreas tributárias e financeiras impulsionando as transformações no campo de gestão fiscal subnacional, nacional e internacional de forma interligada.

Na etapa III (2008-2016) o campo está mais organizado com regras mais explícitas e mais atores envolvidos e interagindo entre si nos diversos espaços sociais. Torna-se ainda mais perceptível a importância das trocas regionais e internacionais no campo. As ideias e inovações na gestão fiscal regionais são incentivadas e a trocas de experiências passam a ser um dos pontos fortes do movimento no campo fiscal. No fim dessa etapa o campo começa a se estabilizar.

Na última etapa, Etapa IV (2017-2019), o campo encontra-se em “estado de estabilidade”; ou seja, observa-se um movimento maior de alinhamento do campo da gestão fiscal no nível internacional e nacional com muitos países e respectivas administrações fiscais participando de várias organizações, encontros, fóruns e grupos se legitimando ao atuar no campo. As organizações internacionais que direcionam a agenda do campo participam cada vez mais em conjunto. O número de membros e observadores que passam a participar das organizações e espaços sociais se expande. Isso pode ser observado através da evolução do aumento de participação dos atores, nas diversas organizações e espaços sociais, ao longo do decorrer do período, com uma maior adesão às regras disseminadas, caracterizando um campo que apesar de ainda se encontrar num intenso movimento, caminha para um estado de estabilização.

Contudo, os campos são dinâmicos e estão sujeitos ao efeito de fatores exógenos, assim como à interferência de outros campos, e estão continuamente sofrendo mudanças e buscando se modelar ao seu entorno e o influenciando. Como expõe os autores da TCAE, os campos estão continuamente sujeitos a turbulência que flui através do macroambiente mais amplo no qual encontram-se inseridos. No entanto, a estabilidade também vem em parte de produto desse mesmo macroambiente.

A análise geral evidencia um leque de estratégias e formas de ação coletiva empregadas pelos atores no campo. A percepção dos atores sobre as dinâmicas na qual se envolvem varia segundo o lugar que ocupam. Dessa forma, o conflito e a disputa tornam-se aliança e cooperação, de acordo com a conjuntura e segundo o que resulta mais proveitoso para os atores. Atores, que no início do período analisado, estavam em “disputa”, terminam alinhando-se e articulando-se conjuntamente para promover e divulgar uma agenda comum e as regras do sistema. Por outro lado, atores antes isolados se integram nos espaços sociais, pois pertencer ao campo, vai se tornando vital.

Os atores envolvidos empreendem ações estratégicas para garantir a cooperação, demonstrando capacidade de transcender seus próprios interesses individuais e do grupo, além de considerar os interesses de vários grupos, dessa forma conseguem mobilizar o apoio desses para uma certa visão de mundo compartilhada.

No âmbito nacional a agenda internacional vai sendo adaptada e as estratégias do campo se replicam. A disponibilização de recursos financeiros é um dos mecanismos iniciais para a busca pelos Estados em aderir à agenda. Os programas financiados pelos BDRs além de implicar a adesão à agenda internacional do campo, também são uma forma do âmbito nacional de conseguir gerenciar seus problemas regionais. No início da Etapa I, o recurso se limitava ao financeiro e assistência técnica; ao longo do período houve uma expansão desse recurso para subsidiar e promover a transformação do campo. Na Etapa IV um leque de recursos encontra-se disponível por todo o sistema compreendendo; além do financeiro os recursos técnicos, materiais e os comportamentais são ampliados, conforme apresentado na síntese desta Etapa. As estratégias traçadas foram sendo transformadas em ações na busca por viabilizar a agenda.

Em relação aos participantes do campo, as narrativas apresentadas permitem avaliar suas relações críticas, atentando para o papel da habilidade social e da ação empreendedora dentro de um campo. Atores legitimados revelam, inicialmente, uma maior ação empreendedora, mas ao longo do período integram em espaços sociais diversos atores pertencentes ao campo. Nas etapas finais da análise é perceptível uma maior participação destes atores regionais, cujas experiências vão ser propagadas e replicadas no próprio campo, e, havendo adquirido habilidades sociais passam a ocupar lugares estratégicos no campo. Os atores vão enfrentando novos desafios e se ajustando às novas estruturas.

Os participantes do campo ao final dessa etapa buscam se adaptar às novas tecnologias e a inovação rápida, bem como a um cenário que implica em resolução cooperativa de problemas e busca de caminhos para uma governança do campo fiscal mais integrada e alinhada.

É preciso pontuar que atores habilidosos individuais e coletivos circulam nas organizações e espaços nacionais e internacionais. Portanto, mesmo considerando dinâmicas de imposição decorrentes de desequilíbrio de poder no campo, há uma participação ativa por parte dos atores em direção às mudanças e/ou adaptações regionais.

A criação de espaços sociais é uma forma de garantir a implementação da agenda internacional, sendo que a incorporação de atores nessas arenas é uma estratégia que unifica e fortalece o campo e busca superar as disputas. Nesses espaços, diferentes organizações conversam construindo um sistema de capilaridade e promoção de redes, em que se divulgam as ideias que vão modelar o campo. Um dos mecanismos utilizados para aperfeiçoar a cooperação fiscal era o reforço aos espaços já existentes com atividades de coordenar, integrar e disseminar conhecimentos.

Os espaços sociais criados para subsidiar as atividades previstas nos programas têm suas

próprias atividades, mas operam em consonância com as regras e diretrizes demandadas para atingir os objetivos para o campo da gestão fiscal, de cooperação e integração.

Importante destaque ao movimento de transformação do campo da gestão fiscal nesse estudo é atribuído a criação de espaços sociais ao longo desse processo e ao seu sucesso. Os fóruns, encontros e grupos, servem como arenas sociais para que as diversas organizações desse cenário se reunissem, discutindo ideias, propagando conhecimentos e diretrizes, compartilhando informações e criando redes de relacionamento entre atores individuais e coletivos.

A partir desses espaços, temas circunscritos aos limites de uma organização formal passam a ser disponibilizados a outras organizações, permitindo que uma tenha acesso ao que acontece em outra e que uma influencie na outra. Esses locais de interação também são considerados como campos de ação estratégica. Portanto, as organizações e outros espaços sociais que buscam participar desses eventos são impulsionados por um ou mais fatores que moldam estas relações: a dependência de recursos, as interações beneficentes mútuas, o compartilhamento de poder, os fluxos de informação e a busca por legitimidade.

Além da divulgação do que estava acontecendo no campo da gestão fiscal, através desses eventos, após seu término, são produzidos materiais, como publicações, informes, revistas e notícias que tem o poder de divulgar os assuntos tratados e compartilhar com outros atores do campo que não participaram; transmitir aos próprios indivíduos da organização o que acontece no seu ambiente externo divulgando a dinâmica do sistema expandindo as ideias e diretrizes do campo.

Os relatórios de avaliação dos programas vão se tornando mais específicos, ganhando novas ferramentas de controle, e incorporando mais parâmetros comuns que podem ser aplicados a outros fiscos, transformando-se numa ferramenta de comparação e norte para desenvolvimentos futuros.

É evidente que a transformação do campo envolveu um intenso processo de normatização, ainda mais tratando-se de um campo que perpassa os estados nacionais. Na primeira etapa, essa regulamentação é maior, e posteriormente vão ocorrendo revisões dos diversos documentos elaborados.

Para cumprir as pautas da agenda programada para o campo, busca-se o isomorfismo diante do cenário de incertezas e de disputa por recursos, no qual as organizações competem por recursos, poder político, legitimação institucional e uma maior adequação social e econômica. Quando algum ator consegue incorporar pautas da agenda, rapidamente é reconhecido pelos atores legitimados do campo para torná-lo “exemplo” a seguir. Também, é

possível, que atores legitimados, identifiquem e promovam atores para que desenvolvam determinadas habilidades sociais e se tornem referências para o campo. Ao mesmo tempo, um campo mais “homogêneo” possibilita a implementação de ferramentas de comparação que vão permitir fazer avaliações e direcionar recursos específicos para o cumprimento da agenda. Assim, como o período analisado decorre de conjunturas prévias é possível identificar a continuidade e aprofundamento na agenda impulsionada para o campo fiscal para a criação de novos programas e ferramentas e sua implementação.

Observa-se que os movimentos no campo decorreram de uma combinação de coerção, competição e cooperação que ocorre dentro da arena de disputas que envolvem os atores coletivos do campo permitindo mudanças, tanto a nível internacional, nacional e subnacional. A coerção ocorreu através do domínio e retenção dos recursos econômicos, que iam sendo disponibilizados e liberados à medida que as diretrizes da agenda eram cumpridas e os avanços ocorriam. A competição possibilitou que diferentes grupos disputassem vantagem, buscando comandar as regras no campo, aproveitar a oportunidade de explorar o fluxo de recursos e permanecer no campo. A cooperação implicou numa aliança entre grupos, para manter a estratégia de campo de ação juntos, resultante de uma combinação de interesses específicos e/ou compartilhados e buscando por uma identidade coletiva comum de forma a beneficiar suas áreas tributárias e financeiras.

Como observa-se no período anterior a 1995, desde os movimentos de reforma fiscal da década de 1960, já havia um direcionamento do campo internacional para regras e diretrizes a serem adotadas na área fiscal e que era disseminada para vários países. Existiam grupos de estudos fiscais e fóruns de administração de tributos, mas ainda tinham adesão de apenas alguns países e não havia uma coordenação. No entanto, ao longo do período do estudo, observa-se que o campo foi abrangendo outras organizações e espaços sociais, que se existentes foram sendo reestruturados e tornaram-se cada vez mais conhecidos e atuantes, além da criação de muitos outros novos. Espaços sociais internacionais e nacionais estão fazendo “aniversário” e fóruns e encontros anuais estão continuando suas edições, demonstrando continuidade. A dinâmica das relações inter-participantes já existentes no campo, a inclusão de novos atores transnacionais e nacionais, a expansão da comunicação entre esses, através de trabalhos conjuntos e dos espaços sociais, como fóruns e encontros, teve um importante papel nas mudanças.

No Brasil, a divulgação de entendimentos sobre a necessidade de integração dos fiscos ocorreu em todos os níveis nacionais União, Estados e Municípios, materializando-se na implementação de programas nas diferentes instâncias.

Observa-se que no âmbito nacional, caminhou-se continuamente ao longo do período para atender a objetivos preconizados na agenda interna e internacional, como por exemplo a digitalização das administrações tributárias e financeira, o fortalecimento da federação na área fiscal e a criação de uma rede de integração fiscal nacional e internacional, que conseguiram ser implementados e geraram resultados. Dentre esses resultados pode-se citar: os projetos implantados como o Siafem, BEC, Sintegra, PFE, SPED (NF-e, CT-e, EFD, EFC) e Redesim; os procedimentos implementados, como o PAF e a LRF; e a participação conjunta em organizações e espaços sociais.

As dificuldades em implantar algumas das pautas preconizadas na agenda que demandava maior integração, coordenação e cooperação para a implementação vão sendo contornadas pela abertura do campo a novos atores. Como exemplo no nível nacional, pode-se citar o caso do Confaz. Criado para coordenar o federalismo fiscal, sem conseguir atingi-lo totalmente, no período estudado vai se tornando um ator chave para o seu aprofundamento, a partir da criação de espaços sociais a ele vinculados designados para assumir essa função que o auxiliam e o expandem. Esses espaços tanto ajudam essa organização, através da delegação ou repartição de trabalhos, como funcionam como arenas de debates e discussões, levando pautas mais elaboradas para deliberação do Confaz, dos quais pode-se citar como exemplo: Cogef, Encat, Gefin, GDFAZ e Comsefaz. Por um lado, esses espaços passam a integrar outros atores nacionais, e por outro, possibilitam a participação e ingerência de atores do âmbito internacional.

Outro aspecto a ser ressaltado é a participação ativa do Brasil nos programas, projetos e grupos de trabalho disseminados no campo.

A construção histórica dos movimentos no âmbito global e regional, denominada de “Período Pré-1995” permitiu reconstruir a conjuntura na qual acontece, a partir de 1995, o que pode ser considerado como terceiro movimento de grandes mudanças na Sefaz, considerando as reformas anteriores de meados de 1930 e de 1960. Como observa-se no relato do capítulo 4 sobre as reformas do período de meados de 1930 e de 1960, o ESP, através da Sefaz, sempre apresentou papel participativo e pioneiro nesses movimentos, se reestruturando e ajustando às novas demandas. Não foi diferente nas reformas iniciadas em 1995. Pode-se observar como a organização Sefaz sempre participou da dinâmica do campo, aderindo às agendas, acompanhando e influenciando no seu desenvolvimento, engajadas com as diretrizes internacionais e nacionais, a partir das medidas que eram preconizadas pelo próprio ESP, apresentando iniciativa e contribuindo com projetos de inovação que puderam ser disseminados pelo campo e impulsionando o movimento de transformação do campo.

E quase trinta anos depois das mudanças de meados da década de 1990, pode ser observado desde 2017 um outro movimento de mudanças no campo fiscal internacional e nacional, com muitos desafios e oportunidades para a Sefaz e para outras Secretarias de Fazenda na busca pela manutenção da cooperação entre elas e na integração com todos os atores do campo.

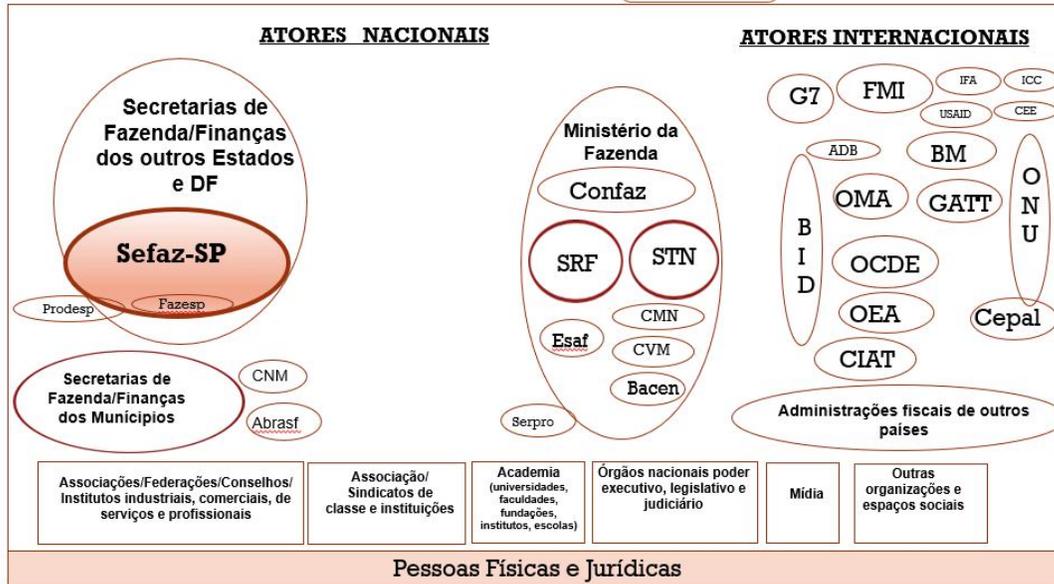
Para acompanhar as mudanças no cenário externo e interno, que envolveram adoção de novas medidas políticas e econômicas, novas tecnologias, produtos e serviços e a troca de governos periódica, que implicava também na troca do Secretário de Fazenda na Sefaz, a organização foi se reorganizando e reestruturando durante todo o período desse estudo. O campo funcional e a estrutura funcional acompanharam esse processo e o planejamento estratégico da organização foi sendo constantemente atualizado. A partir de cada programa foram repensados os projetos em andamento e criados novos visando direcionar o rumo da instituição, aproveitar os recursos disponibilizados e orientar suas atividades.

Essa modernização na gestão fiscal pública atinge os setores industrial, comercial, de serviços e todos os contribuintes que passam a ter que se ajustar às “novas demandas” e às “regras impostas” pelas organizações públicas. Assim, ao mesmo tempo em que a organização Sefaz participa e promove mudanças, impulsiona um movimento de modernização na dinâmica de vários setores econômicos da sociedade.

O “Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal”, figura inserida ao final de cada etapa, permitiu visualizar a expansão contínua do campo. Comparando o Quadro I, que representa o campo prévio a 1995, e o Quadro IV, que reflete a última etapa da análise de 2017-2019, pode-se observar a quantidade de organizações e espaços sociais que foram surgindo no período entre 1995 e 2019 e auxiliaram na modelagem de um campo da gestão fiscal mais estruturado. A título de ilustração, para facilitar a comparação, trazemos esses dois quadros já apresentados anteriormente:

Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal

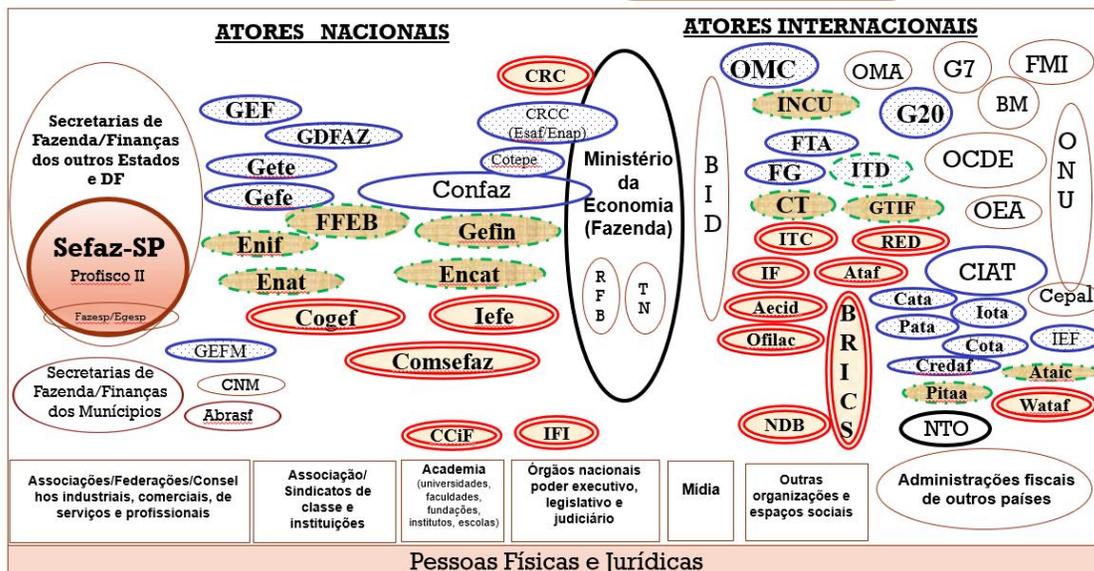
PRÉ-1995



Fonte: Elaborado pela autora a partir das organizações e espaços sociais envolvidos e identificados no estudo – PRÉ-1995. No ANEXO C consta a relação: sigla – nome completo - data de criação.

Mapeamento de participantes do campo da gestão fiscal

ETAPA IV (2017-2019)



Fonte: Elaborado pela autora a partir das organizações e espaços sociais envolvidos e identificados no estudo – 2017-2019. No ANEXO C consta a relação: sigla – nome completo - data de criação.

A partir da análise desse trabalho, observa-se que as transformações da gestão fiscal ocorreram globalmente e regionalmente, e abarcaram a Sefaz. A dinâmica de transformação da gestão fiscal envolveu a interação entre uma complexa rede de campos considerados como arenas sociais circunscritas.

Através da perspectiva da “Teoria dos Campos de Ação Estratégica” observa-se que essas mudanças aconteceram através da interação cooperativa dos atores com o conhecimento uns dos outros, a partir de entendimentos comuns sobre os propósitos, as regras e as relações no campo, implicando uma mistura de interesses e preferências. Para a formação desse campo, além dos próprios interesses individuais e do grupo, foi considerado os interesses de vários grupos possibilitando uma certa visão compartilhada de mundo.

Assim, os laços criados entre os campos, para que ocorresse mudança e estabilidade, destacaram a sua interdependência e seu potencial real de efetuar mudanças um no outro. Pode-se perceber que cada um dos atores coletivos fez o seu movimento e os outros atores consideraram suas opções e atuaram em resposta, num movimento de ação estratégica relacionada a recompensas materiais e a considerações existenciais. Como pontuam Fligstein e Mcadam (2012) não é uma questão de interpretar a ação estratégica nos campos como embutida apenas de poder, interesses e o jogo de motivações instrumentais. Para que a história de um campo faça sentido é imprescindível considerar que, mesmo quando atores estratégicos estão buscando promover seus interesses, exercitam ao mesmo tempo uma necessidade de criar significado e construir identidades coletivas, denominada pelos autores de “função existencial do social”.

Os participantes do campo fiscal na busca por controlar o efeito da mudança em seus ambientes, constituíram novas relações entre os atores com base em suas interpretações de “oportunidades” e “ameaças” possibilitando as transformações na arena fiscal. Por isso, a análise das mudanças que ocorreram na Sefaz, como um campo, só faz sentido quando incorporada no ambiente mais amplo de outros campos que moldam seu destino ao longo do tempo, como expõe a TCAE.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A TCAE influenciou toda a articulação dos dados de pesquisa e a montagem da narrativa, buscando a compreensão do campo e das relações entre os participantes, com foco para a questão da interconexão de campos, ressaltando o papel da ação dos atores coletivos. A partir dessa perspectiva pode-se construir a análise do processo de transformação da gestão fiscal e da participação da SEFAZ nessa dinâmica, para alcançar a objetivo geral dessa dissertação.

No decorrer da dissertação os objetivos específicos foram sendo cumpridos.

Foi descrito o cenário prévio ao processo de transformações da gestão fiscal, que forneceu uma visualização dos fatos, acontecimentos e participantes anteriores a 1995, relevantes para preparação do cenário, que viria a acontecer posteriormente.

Pode ser contextualizado, mesmo que de modo apenas exemplificativo, alguns dos processos de transformações nos níveis internacional, nacional e no ESP-Sefaz, em cada uma das etapas, em que se dividiu o período, proporcionando que o entendimento das mudanças fosse gradualmente absorvido e pudesse ser utilizado para entender os objetivos do campo, as posições que os atores ocupavam, as regras do jogo e como os atores passaram a entender o que os outros estavam fazendo e como se engajariam nas mudanças.

O mapeamento dos participantes do campo permitiu visualizar como houve a expansão desse sistema e o fortalecimento das regras e diretrizes propostas para a gestão fiscal pode ser alimentada e disseminada através dos espaços sociais criados, servindo para fortalecer as organizações e caminhar para movimentos de cooperação e integração coletivos, ampliando e integrando diversos países.

Pode-se observar como um ente regional específico, a Sefaz, participou dessa dinâmica, acompanhando e influenciando no seu desenvolvimento, por apresentar iniciativas que contribuíram com projetos de inovação disseminados pelo campo. Sua participação ativa em várias organizações e fóruns e seu engajando em projetos comuns com outros participantes do campo resultando como modelo representante no campo.

Considerando o tempo limitado do período da realização do mestrado, o tema escolhido e a quantidade de material disponível, o assunto ainda precisa ser muito explorado e abrange muitos outros pontos de vista não identificados e analisados nessa dissertação, como: o papel da habilidade social dos atores individuais nas organizações e espaços sociais e na ação estratégica do campo; as inúmeras disputas que envolveram os atores coletivos que participam desse campo da gestão fiscal; as ondulações provocadas pelo movimento desse campo em

vários outros campos como, econômico, social, direito, profissional, acadêmico e político; e, o uso dos *frames*²⁰⁰ adotados nos movimentos de transformação do campo fiscal, influenciando na ação, discurso e alinhamento dos atores, envolvendo valores, ideologias, objetivos, interesses e entendimentos.

Na presente dissertação explora-se mais os participantes internacionais voltados a ações no contexto da América Latina e mais especificamente no Brasil. E no contexto subnacional voltou-se ao ESP. No entanto, o campo da gestão fiscal envolve muitos atores, públicos e privados que foram sendo apenas mencionados nesse trabalho e que precisam ser mais investigados. Outros entes federativos brasileiros, demais Estados e Municípios, ainda precisam ser explorados.

Os movimentos nacionais de descentralização, federalismo fiscal e reforma tributária também precisariam ser mais incluídos. Assim como, os conflitos que vão ocorrendo durante o processo de mudanças nas áreas tributárias e financeiras e as disputas que envolvem o Estado, o Mercado e a Sociedade Civil, que são travadas no campo do direito tributário, político, econômico e social, precisariam de um olhar mais direcionado.

Apesar de ter sido apontado e trazido dados de programas e projetos que estavam sendo disseminados e implementados em vários países e a nível nacional durante a implantação da agenda, não foi possível realizar uma comparação mais sistemática entre esses.

No entanto, ao final dessa dissertação algumas contribuições podem ser apontadas, tanto para o campo da gestão fiscal como para a academia.

Olhar para um campo de relevância estratégica, como o campo da gestão fiscal, a partir da TCAE, proporciona aos atores uma leitura das posições que ocupam e, potencialmente, a construção de estratégias para obter vantagens, novos posicionamentos e, inclusive, influenciar a agenda, a partir da articulação com outros atores e de uma participação mais ativa nos espaços sociais criados nesse cenário. Assim, ao mesmo tempo em que se dinamiza o campo, podem ser desenvolvidas habilidades sociais que viabilizem novos posicionamentos.

Esse conhecimento pode proporcionar aos participantes do campo a possibilidade de aperfeiçoar ou expandir mais ainda suas relações no campo da gestão fiscal. E, também, propiciar um olhar mais atento para o fato de que, movimentos que ocorreram no período do estudo possibilitaram a formação de uma gestão fiscal internacional, nacional e subnacional mais estruturada, tornando o campo mais coordenado, articulado, integrado e cooperativo, apresentando-se como uma vantagem estratégica a ser utilizada na articulação e propulsão de

²⁰⁰ Alguns desses *frames* (enquadramentos) compreendidos nos termos ou noções como: reformas, modernização, simplificação, desburocratização, transparência, digitalização, capacitação, fortalecimento, cooperação, integração e governança fiscal global.

agendas para discussões coletivas de políticas tributárias e financeiras, tão necessárias ao desenvolvimento do ESP e do país.

A contribuição desse estudo à academia também se torna relevante. Dois aspectos podem ser considerados. O primeiro, a possibilidade de entender, através da TCAE, como os processos de mudança do Estado acontecem, a partir do olhar para um campo específico e tático de governança, como a área fiscal. Para os autores da TCAE, os campos como um dos principais recursos/modelos organizadores da sociedade contemporânea. Segundo, pode ser utilizada para entender uma dinâmica organizacional, como aponta Candido *et al.* (2018a) em sua pesquisa, apesar dos desafios envolvidos na construção do objeto de pesquisa como um conjunto de campos tal forma de análise pode contribuir para relatos mais precisos da dinâmica organizacional e econômica de um campo estudado. Através dos entendimentos que são progressivamente compartilhados entre os atores durante o processo de transformação do campo que envolvem as razões para se engajar no campo, os recursos utilizados na competição, as relações de poder entre os atores, as regras que regem a ação e as estratégias utilizadas pelos membros de diferentes posições.

Este trabalho soma-se ao esforço de outros estudos empíricos, que têm por base a TCAE (Fligstein e McAdam, 2012), para investigar os processos de surgimento, mudança e estabilização dos campos, como os estudos de Candido (2016) e Candido *et al.* (2018b).

Como propostas para a Sefaz vislumbra-se a necessidade de uma participação ainda mais ativa em todas as organizações e espaços sociais, direcionando mais profissionais e recursos para essa empreitada. Externamente, participando cada vez mais de grupos, encontros, fóruns, além de criar mecanismos para trazer atores individuais e coletivos dessas arenas para dentro da Sefaz. E internamente, discutindo e comunicando a toda organização dos novos posicionamentos e necessidades desse campo da gestão fiscal, ressaltando a importância da participação conjunta de todos os seus subcampos, tributário, financeiro e a administração geral, integrando-os ao movimento e, assim, aproveitando as inúmeras possibilidades abertas nessa arena.

Um posicionamento mais participativo da Sefaz e um protagonismo como ator de mudanças também legitima a busca dessa organização por mais investimentos, necessária para acompanhar as demandas cada vez maiores e imprescindíveis nas áreas de tecnologia, comunicação e capacitação.

Dessa forma a organização pode tanto inserir-se positivamente no campo da gestão fiscal internacional e nacional, como atender aos próprios anseios, projetos e interesses, e assim, posicionar o Estado de São Paulo como ator engajado na transformação dessa arena fiscal.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. L. (2007). Trajetória recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista de Administração de Empresas**, Rio de Janeiro, Edição Especial Comemorativa, 67-86, p.1967-2007, jun. 2007.

ABRUCIO, F. L.; GAETANI, F. (2008). **Avanços e Perspectivas da Gestão Pública nos Estados: Agenda, Aprendizado e Coalizão**. In: Luciana Lima Costa (Org.) *Avanços e Perspectivas da Gestão Pública nos Estados*. Rio de Janeiro: Editora Qualitymark, 2008.

ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. (2018). Burocracia e ordem democrática: desafios contemporâneos e experiência brasileira. Cap. 1, p. 23-57. **Burocracia e políticas públicas no Brasil: interseções analíticas**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). In: PIRES, R.; LOTTA, G.; OLIVEIRA, V. E. (Org.). Brasília: Ipea/Enap, 2018, 414 p.

ADB - ASIAN DEVELOPMENT BANK (BANCO ASIÁTICO DE DESENVOLVIMENTO). (2022). Who we are. **Portal Institucional - ADB**, 2022. Asian Development Bank. Disponível em: <https://www.adb.org/who-we-are/main>. Acesso em: 10 dez. 2022.

AFFONSO, R. B. A. (2000). Descentralização e reforma do Estado: a Federação brasileira na encruzilhada. **Economia e Sociedade**, Campinas, n. 14, p. 127-152, jun. 2000.

AFRESP – ASSOCIAÇÃO DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL DE SÃO PAULO (2017a). FEBRAFITE e CCiF apresentam proposta de reforma tributária no Seminário Internacional do Movimento VIVA. Publicada em: mai. 2017. **Portal Institucional - Febrafite, 2017**. Disponível em: <https://www.febrafite.org.br/afresp-e-bid-lancam-o-movimento-viva-nesta-sexta-7-em-sp>. Acesso em: 10 jul. 2021.

_____. (2017b). “Movimento VIVA nasce da fragilidade, não da força”, diz José Roberto Lobato. AFRESP. Publicada em: jun. 2017. **Portal Institucional – Afresp, 2017**. Disponível em: <https://afresp.org.br/movimento-viva-nasce-da-fragilidade-nao-da-forca-diz-jose-roberto-lobato/>. Acesso em: 02 dez. 2022.

_____. (2017c). “AFRESP e BID lançam o Movimento VIVA nessa sexta, 10, em SP”. **Portal Institucional - Febrafite, 2017c**. Publicada em: 31 maio 2017. Disponível em: <https://www.febrafite.org.br/febrafite-e-ccif-apresentam-propostas-de-reforma-tributaria-no-seminario-internacional-do-movimento-viva/>. Acesso em: 10 jul. 2021.

ALADI – ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA DE INTEGRAÇÃO. (2023). Programa Operador Econômico Autorizado. **Portal institucional ALADI, 2023**. Disponível em: www.aladi.org/sitioaladi/language/pt/programa-operador-economico-autorizado-3/#:~:text=A%20Estrutura%20Normativa%20SAFE%20fornece,facilitando%20a%20circula%C3%A7%C3%A3o%20de%20mercadorias. Acesso em: 10 fev. 2023.

ALBAGLI, S. (1999). **Informação e globalização na era do conhecimento**. Novos espaços de regulação na Era da Informação e do Conhecimento. In: LASTRES, H.M.M.; ALBAGLI, S. (Org.). Rio de Janeiro. Campus, Cap.11, p. 290-312, 1999.

ALMEIDA, P. R. (2004). O Brasil e a construção da ordem econômica internacional contemporânea. **Contexto Internacional**, Rio de Janeiro, v. 26, n. 1, jan./jun. 2004.

ALMEIDA, C. C. O.; CORREIA T. B. (2013). Habitação econômica no Brasil: o IDORT e sua revista (1932-1960). **Revista de pesquisa em arquitetura e urbanismo**, Programa de pós-graduação do instituto de arquitetura e urbanismo IAU-USP, 2013.

ANNET, T.; LANE, C. (2018). Cinco coisas que você precisa saber sobre o FMI e os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. **Portal Institucional – IMF**, 2018. O blog do International Monetary Fund (IMF), sobre temas econômicos da América Latina. Autoria: Tony Annett e Christopher Lane. Publicação: 2 de agosto de 2018. Disponível em: <https://www.imf.org/pt/News/Articles/2018/07/23/blog-five-things-you-need-to-know-about-the-imf-and-the-sustainable-development-goals>. Acesso em: 02 ago. 2021.

ARIAS, S. (2018). A ATTAC. Um movimento social transnacional? **Revista de Relações Internacionais da UFGD**, Dourados, v. 7. n. 13, p. 255-283, jan./jun. 2018.

ATAF - FÓRUM AFRICANO DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. (2019). O caminho de volta para Kampala. A história do Fórum Africano de Administração Fiscal e a sua primeira década: 2009 - 2019. African Tax Administration Forum, nov. 2019. 92 p. Disponível em: [irpcdn.multiscreensite.com/a521d626/files/uploaded/ATAF%2010%20Year%20Anniversary%20Yearbook%20-%20PORTUGUESE.pdf](http://cdn.multiscreensite.com/a521d626/files/uploaded/ATAF%2010%20Year%20Anniversary%20Yearbook%20-%20PORTUGUESE.pdf). Acesso em: 02 ago. 2022.

_____. (2022). Visão global. **Portal Institucional – Ataf**, 2022. African Tax Administration Forum, 2022. Disponível em: www.ataftax.org/overview. Acesso em: 02 ago. 2022.

ATAIC - ASSOCIAÇÃO DAS AUTORIDADES FISCAIS DE PAÍSES ISLÂMICOS. (2023). About us. **Portal Institucional Ataic**, 2023. Association of Tax Authorities of Islamic Countries. Disponível em: <https://ataic.org/about/>. Acesso em: 10 jan. 2023.

BABB, S. (2015). The Washington Consensus as Transnational Policy Paradigm: Its Origins, Trajectory and Likely Successor. Original publication: Review of International Political Economy, 20.2 (2013): 268–97. **The Globalization and Development Reader: Perspectives on Development and Global Change**, Second Edition, p.319-332. Edited by J. Timmons Roberts, Amy Bellone Hite, and Nitsan Chorev. John Wiley & Sons, Ltd. Published, 2015.

BABB, S.; FOURCADE-GOURINCHAS, M. (2002). The Rebirth of the Liberal Creed: Paths to Neoliberalism in Four Countries. **Journal of Sociology**, v. 108, n. 3, p. 533-579, nov. 2002.

BACCIOTTI, R. R. M.; SALTO, F. S. (2022). O papel das Instituições Fiscais Independentes (IFIs) e o caso da IFI do Brasil. Publicada em: 07 mar. 2022. **Site institucional Brasil, Economia e Governo - Instituto Braudel**, 2022. Disponível em: www.brasil-economia-governo.org.br/2022/03/07/o-papel-das-instituicoes-fiscais-independentes-ifis-e-o-caso-da-ifi-do-brasil/. Acesso em: 25 jul. 2022.

BARCELOS, F. C. (2014). A Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda e o Tesouro Nacional. Dados eletrônicos. **Cadernos MAPA**, Publicações Históricas, 109, Rio de Janeiro, Arquivo Nacional, n. 9, 2014. ISBN 978-85-60207-60-2. Disponível em: http://mapa.an.gov.br/images/publicacoes/CadernoMAPA9/files/assets/common/downloads/publication_n.pdf. Acesso em: 21 mar. 2021.

BÁRCENA, A. (2016). Paraísos fiscais e o financiamento da Agenda 2030. **Portal Institucional – Cepal**, 2016. Nações Unidas, Cepal. Publicada em: 26 nov. 2016. Disponível em: www.cepal.org/pt-br/articulos/2016-paraisos-fiscales-financiamiento-la-agenda-2030. Acesso em: 01 dez. 2022.

BIANCHI, R. P. (2005). **Mudança Organizacional: O Caso DECA Eletrônica da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo**. 2005, 321 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Qualidade). Pós-Graduação da Faculdade de Engenharia Mecânica, UNICAMP/SP, 2005.

BICHOFFE, A. C. (2017). **Métricas sobre o Estado: por uma sociologia da classificação do risco de crédito soberano brasileiro**. 2017. 296 f. Tese. (Doutorado em Ciência Política). Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, Centro de Educação e Ciências Humanas, Universidade Federal de São Carlos. São Carlos, 2017.

BID - BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO. (1996). Convênio Constitutivo do Banco Interamericano de Desenvolvimento. GN-1912. 9 fev. 1996.

_____. (2002). Relatório BID: América Latina e Caribe enfrentam desafio histórico. **Portal institucional BID**, 2002. Inter-American Development Bank, Comunicados de imprensa, Publicada em: 11 mar. 2002. Disponível: www.iadb.org/pt/noticias/comunicados-de-imprensa/2002-03-11/relatorio-bid-america-latina-e-caribe-enfrentam-desafio-historico%2C1646.html. Acesso em: 18 jul. 2022.

_____. (2004). **Program to Strengthen the Fiscal Administration of the State of São Paulo (PROFFIS)**. Document BR-0372. Inter-American Development Bank, 2004.

_____. (2007). **Relatório de término de projeto**. Project Completion Report – PCR. Programa “PNAFE” – Programa Nacional de Apoio à Modernização Fiscal para os Estados Brasileiros. Número do Projeto: BR-0171. Equipe PCR: Jaime Mano Júnior, Marília Santos e Rodrigo André de Castro S. Rego. Inter-American Development Bank, 2007. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/prodev-1/Relatorioterminproj.pdf. Acesso em: 23 jul 2022.

_____. (2008). **Regulamento Operacional - Profisco BR-X1005** - Programa de apoio à gestão e integração dos fiscos no brasil (PROFISCO). Inter-American Development Bank, out. 2008. 247 p. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pmimfoc/arquivos/pmimfregulamentooperacionaldoprogramarop.pdf>. Acesso em: 01 jan. 2021.

_____. (2010). BID apoia recuperação econômica e sustentabilidade fiscal do México com empréstimo de US\$ 1 bilhão. **Portal institucional - BID**, 2010. Inter-American Development Bank. Publicada em: 08 set. 2010. Disponível em: www.iadb.org/pt/noticias/comunicados-de-imprensa/2010-09-08/mexico-recebe-us1-bilhao-do-bid-para-apoio-sustentabilidade-fiscal%2C7818.html. Acesso em: 07 jul. 2022.

_____. (2011). Trabalho-do-BID-no-Brasil. **Portal institucional - BID**, 2011. Inter-American Development Bank. Publicada em: 25 abr. 2011. Disponível em: <https://www.iadb.org/pt/noticias/artigos/2011-04-25/trabalho-do-bid-no-brasil%2C9350.html>. Acesso em: 18 abr. 2020.

_____. (2014). Modernização do Ministério da Fazenda contará com apoio do BID. **Portal institucional - BID**, 2014. Inter-American Development Bank. Publicada em: mar. 2014. Disponível em: www.iadb.org/pt/noticias/modernizacao-do-ministerio-da-fazenda-contara-com-apoio-do-bid. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2017a). Estados brasileiros aumentarão a arrecadação e melhorarão a competitividade com o PROFISCO. **Portal institucional - BID**, 2017a. Inter-American Development Bank, Comunicados de imprensa, Publicada em: 11 dez. 2017. Disponível em: <https://www.iadb.org/pt/noticias/comunicados-de-imprensa/2017-12-11/profisco-ii-no-brasil%2C11997.html>. Acesso em: 20 dez. 2020.

_____. (2017b). BID, Banco Mundial e FMI debatem sobre os desafios fiscais no Brasil. **Portal institucional - BID**, 2017b. Inter-American Development Bank, Comunicados de imprensa, Publicada em: 26 nov. 2017. Disponível em: <https://www.iadb.org/pt/noticias/comunicados-de-imprensa/2017-11-29/desafios-para-o-desenvolvimento-no-brasil%2C11991.html>. Acesso em: 27 jun. 2020.

_____. (2017c). **Regulamento Operativo do Programa – ROP**. Linha de Crédito Condicional para Projetos de Investimento (CCLIP) Programa de Modernização da Gestão Fiscal no Brasil Profisco II (BR-X1039). BID. Brasília, set. 2017c. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/profisco/ROPPROFISCOII.pdf>. Acesso em: 23 jul. 2022.

_____. (2017d). **Metodologia para Avaliação da Maturidade e Desempenho da Gestão Fiscal (MD- Gefis)**. BID, Confaz, Comsefaz, Ministério da Fazenda (Org.), nov. 2017d, 11 p. Disponível em: <http://www.cogef.ms.gov.br/wp-content/uploads/2017/11/MD-GEFIS.pdf>. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2017e). Apresentação 54º Reunião Ordinária do Gefin. Inter-American Development Bank (BID), FMM/CBR. José Tostes - representante BID. Belém, 24 nov. 2017e. 30 slides. Disponível em: <https://gefin.net.br>. Acesso em: 10 jan. 2022.

_____. (2018a). **Decentralization and subnational governments sector framework document**. Inter-American Development Bank (BID), Fiscal Management Divisionset, jul. 2018. 69 p. Disponível em: <https://www.iadb.org/en/sector/reform-modernization-state/sector-framework>. Acesso em: 23 jul 2022.

_____. (2018b). A reforma tributária nos Estados Unidos e seus desafios para a América Latina e o Caribe. **Portal institucional - BID**, 2018b. Reportagem de: Vicente Fretes Cibils. Inter-American Development Bank, Publicada em: 22 abr. 2018. Disponível em: <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/pt-br/reforma-tributaria-nos-estados-unidos/>. Acesso em: 20 dez. 2022.

_____. (2019). Um instrumento de avaliação da maturidade da gestão fiscal (MD-GEFIS). **Portal institucional - BID**, 2019. Reportagem de: Maria Cristina Mac Dowell, Patricia Goes Bakaj, Soraya Naffah Ferreira, Sandra Machado. Inter-American Development Bank. Publicada em: 27 mar. 2019. Disponível em: <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/pt-br/um-instrumento-de-avaliacao-da-maturidade-da-gestao-fiscal-md-gefis/>. Acesso em: 20 ago.2019.

_____. (2020). Sobre o BID. **Portal institucional - BID**, 2020. Inter-American Development Bank. Disponível em: <https://www.iadb.org>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BID; FMI (2016). **Avaliação da Transparência Fiscal** (São Paulo – Brasil). Relatório BID/FMI. Carlos Pimenta, José Barroso Tostes Neto, Cristina Mac Dowell, Ernesto Jeger, José Luiz Rossi, Maria Eugenia Benavides, Claudiano de Albuquerque, Joseph Cavanagh e David Gentry (Org.). Versão final de março de 2016, 80 p. Disponível em: https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Downloads/Relatório-de-Transparência-Fiscal/FTE-%20Avaliação_da_Transparência_Fiscal_no_Estado_de_São%20Paulo.pdf. Acesso em: 14 jul. 2021.

BM - BANCO MUNDIAL. (1997). **Relatório sobre o desenvolvimento mundial 1997** - O Estado num mundo em transformação. Washington/D.C.: World Bank Group, 1997, p. 286. Disponível em: <http://documents.worldbank.org/curated/en/634101468162557539/Relatorio-sobre-o-desenvolvimento-mundial-1997-o-estado-num-mundo-em-transformacao>. Acesso: 05 jan. 2022.

_____. (2017). **Um Ajuste Justo: Análise da eficiência e equidade do gasto público no Brasil – Revisão das Despesas Públicas**. Relatório. Washington/D.C.: World Bank Group, v. 1, nov. 2017. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/884871511196609355/pdf/121480-REVISED-PORTUGUESE-Brazil-Public-Expenditure-Review-Overview-Portuguese-Final-revised.pdf>. Acesso em: 05 jan. 2023.

_____. (2018). **Global Tax Program-GTP**. Washington/D.C.: World Bank Group, jun. 2018. Disponível em: <https://www.worldbank.org/en/programs/the-global-tax-program>. Acesso em: 05 jan. 2023.

_____. (2022). Who we are. Organization. **Portal Institucional – BM**, 2022. Disponível em: www.worldbank.org/en/about/leadership. Acesso em: 02 jun. 2022.

BOURDIEU, P. (2014). **Sobre o Estado** (Cursos no Collège de France (1989-92) de Pierre Bourdieu). Edição estabelecida por Patrick Champagne, Remi Lenoir, Franck Poupeau e Marie-Christine Rivière. São Paulo: Companhia das Letras, 2014, 758 p.

BRASIL. (1966). **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (1970). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970.** Ajustes Sinief. Disponível em https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/sinief/cvsn_70. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (1976). Comissão de Valores Mobiliários (CVM). **Projeto de Lei de criação da Comissão de Valores Mobiliários. Mensagem nº 203 de 1976.** Disponível em: www.gov.br/cvm/pt-br/acao-a-informacao-cvm/institucional/sobre-a-cvm/EM197Lei6385.pdf. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 05 de outubro de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (1995a). Conselho Monetário Nacional (CMN). **Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados.** Voto CMN nº 162/1995. Voto do Conselheiro Pedro Sampaio Malan, 1995a.

_____. (1996). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Convênio de Cooperação Técnica de 13 de setembro de 1996.** <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/Convenios-de-cooperacao-outros2/convenios/1996/convenio-de-13-de-setembro-de-1996>. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (1997a). **Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997.** Estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal. Brasília, DF, 1997a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9496.htm. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (1997b). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Convênio ICMS 78/97.** Dispõe sobre a implementação do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias - SINTEGRA/ICMS. Brasília, DF, 1997b. Disponível em: http://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1997/CV078_97. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (1998). Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE). Programa de modernização do poder executivo federal. **Cadernos MARE da reforma do estado, Brasília**, n.16, 1998. 70 p.

_____. (2000). **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, 2000. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 11 jan. 2022.

_____. (2002). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Comissão Técnica Permanente do ICMS (Cotepe). **Ato Cotepe/ICMS nº 35/02, de 13 de dezembro de 2002.** Aprova o Regimento do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - Sintegra. Brasília, DF, 2002. Disponível em: http://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/atos/2002/ac035_02. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (2003). Secretaria da Receita Federal (SRF). Administração tributária Argentina visita a Receita Federal. Publicada em: jul. 2003. **Portal Institucional – SRF**, 2003. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2003/julho/administracao-tributaria-argentina-visita-a-receita-federal. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2004a). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **PROTOCOLO ICMS nº 54, de 22 de dezembro de 2004.** Reconhece o Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (Encat). Brasília, DF: 2004a. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/2004/pt054_04. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2004b). Secretaria do Tesouro Nacional (STN). **Receitas públicas: manual de procedimentos aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios**. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2004b. 142 p.: il. Manual de procedimentos, n.1.

_____. (2006a). **PNAFE é realidade**. Publicação destinada a divulgação do Pnafe - Programa Nacional de Apoio à administração fiscal para os estados brasileiros. Esaf/ BID/ PNUD/Caixa/Ministério da Fazenda (Ed.). Edição única, p. 1-96, abr. 2006a.

_____. (2006b). **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF, 2006b. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 11 jan. 2022.

_____. (2006c). Secretaria da Receita Federal (SRF). Brasil sedia I Encontro de Administrações Tributárias do Mercosul. Publicada em: ago. 2006. **Portal Institucional – SRF**, 2006c. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2006/r250806c. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2006d). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita firma acordo com Reino Unido para modernizar órgão e capacitar área de Inteligência. Publicada em: 10 ago. 2006. **Portal Institucional – SRF**, 2006d. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2006/r1000806. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2007). Secretaria da Receita Federal (SRF). Rachid preside no Panamá reunião de administrações tributárias. Publicada em: fev. 2007. **Portal Institucional – SRF**, 2007. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2007/fevereiro/rachid-preside-no-panama-reuniao-de-administracoes-tributarias>. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2008a). Escola de Administração Fazendária (Esaf). **Relatório de Gestão. Resultados do exercício de 2007**. Direção-Geral da Esaf, Brasília/DF, 2008a. 55 p. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/auditorias/escola-de-administracao-fazendaria-esaf/relatorio-de-gestao-2007.pdf. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. (2008b). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Protocolo ICMS nº 86, de 26 de setembro de 2008**. Dispõe sobre a Comissão de Gestão Fazendária – Cogef e aprova seu Regimento. Despacho nº 76/08. Publicado no DOU: 01 dez. 2008b. Disponível em: www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/2008/pt08608. Acesso em: 03 jan. 2021.

_____. (2009a). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Protocolo ICMS nº 66, de 3 de julho de 2009**. Dispõe sobre a instituição do Sistema de Inteligência Fiscal (SIF) e intercâmbio de informações entre as unidades da Federação. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, 2009a. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/2009/pt066_09. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2009b). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Convênio de reestruturação do fórum fiscal dos estados brasileiros - FFEB**. Estabelece as bases de um novo pacto entre os Estados signatários e o Distrito Federal em torno do Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros. Despacho nº 676/09. Publicado no DOU de: 23 dez. 2009, Brasília, DF, Ministério da Fazenda, 2009b. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/Convenios-de-cooperacao-outros2/convenios/2009/c2312_09. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2011). Ministério da Fazenda (MF). 1º Encontro de trabalho do PNAFM 2º fase. Publicada em: 02 dez. 2011. Atualizado em: 06 abr. 2020. **Portal Institucional – MF**, 2011. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/avisos-e-comunicados/2018/1o-encontro-de-trabalho-do-pnafm-2a-fase. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2012). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Convênio de criação do Instituto de Estudos Fiscais dos Estados do Brasil – IEFEB**. Despacho do Secretário-Executivo nº 196, de 04 de

outubro de 2012. Disponível em: www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/despacho/2012/dp196_12. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2013). Escola de Administração Fazendária (Esaf). **Relatório de Gestão do exercício de 2012**. Direção-Geral da Esaf, Brasília/DF, mar. 2013. 102 p. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/auditorias/escola-de-administracao-fazendaria-esaf/relatorio-de-gestao-2012.pdf. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. (2014a). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). **Diretrizes e Recomendações Técnicas para o Aperfeiçoamento da Gestão Fiscal dos Estados Brasileiros**. Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda/Confaz/Grupos Técnicos dos Estados e do Distrito Federal/BID (Orgs.), 2014, 58 p. Disponível em: www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/arquivo-manuais/DiretrizesRecomendacoes.pdf. Acesso em: 02 jan. 2021.

_____. (2014b). Secretaria da Receita Federal (SRF). Barreto ressalta a importância do uso da tecnologia nas administrações tributárias. Publicada em: maio 2014. **Portal Institucional – SRF**, 2014b. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2014/maio/barreto-ressalta-a-importancia-do-uso-da-tecnologia-nas-administracoes-tributarias. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2014c). Ministério da Fazenda (MF). **Avaliação do Profisco e cenários para a ampliação do processo de modernização da gestão fiscal**. Relatório workshop gestão fazendária. Linha de crédito condicional (cclip) programa de apoio à gestão e integração dos fiscos no Brasil (Profisco BR-X1005). Ministério da Fazenda, 2014c, 16 p. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/integra/programas-anteriores/pmimf/frentes-de-atuacao/frente-de-planejamento-estrategico/download-de-arquivos/profisco-relatorio-workshop-gestao-fazendaria-04-05-07-2014-pdf-537-kb>. Acesso em: 02 jan. 2023.

_____. (2015a). **Decreto nº 8.506 de 24 de agosto de 2015**. Brasília, DF: Presidência da República, 2015a. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/d8506.htm. Acesso em: 07 abr. 2022.

_____. (2015b). Escola de Administração Fazendária (Esaf). **PNEF - Programa Nacional de Educação Fiscal**. Documento Base. Grupo Educação Fiscal (GEF). Escola de Administração Fazendária – Esaf. 2ª Edição. Brasília, DF, jan. 2015b. 32 p.

_____. (2015c). Escola de Administração Fazendária (Esaf). **Relatório de Gestão do exercício de 2014**. Direção-Geral da Esaf, Brasília/DF, mar. 2015c. 112 p. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/auditorias/escola-de-administracao-fazendaria-esaf/relatorio-de-gestao-2014.pdf. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. (2015d). Câmara dos Deputados. Atos da Presidência. Diário da Câmara dos Deputados. Ano XX-Supl. n. 123, jul. 2015. Disponível em: www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/conheca-a-comissao/criacao-e-constituicao/atos-de-criacao-e-constituicao-da-comissao-especial-reforma-tributaria. Acesso em: 02 dez. 2022.

_____. (2015e). Câmara dos Deputados. Exposição de Motivos EMI 00204/2015 MRE MF. Disponível em: www2.camara.leg.br/legin/fed/decleg/2019/decretolegislativo-56-18-junho-2019-788395-exposicaodemotivos-158395-pl.html. Acesso em: 13 dez. 2022.

_____. (2016a). Secretaria de Controle Externo da Fazenda. **Relatório de Auditoria Anual de Contas**. Unidade Auditada: Secretaria Executiva - Ministério da Fazenda. Exercício: 2016. Brasília – DF, 2016a. Relatório nº: 201700391. UCI Executora: SFC/DE/CGFAZ - Coordenação-Geral de Auditoria da Área Fazendária.

_____. (2016b). Ministério da Economia (ME). Promulgada Convenção Multilateral Sobre Assistência Mútua Em Matéria Tributária. **Portal Institucional – ME**, 2016b. Publicada em: 30 ago. 2016.

Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2016/agosto/promulgada-a-convencao-para-intercambio-de-informacoes-tributarias. Acesso em: 31 dez. 2021.

_____. (2016c). **Decreto nº 8.842, de 29 de agosto de 2016**. Promulga o texto da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária emendada pelo Protocolo de 1º de junho de 2010, firmada pela República Federativa do Brasil em Cannes, em 3 de novembro de 2011. Brasília, DF: Presidência da República, 2016c. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8842.htm. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2016d). **Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016**. Estabelece o Plano de Auxílio aos Estados e ao Distrito Federal e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal. Brasília, DF: Presidência da República, 2016d. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp156.htm. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2017a). Câmara dos Deputados. Relator apresenta proposta para a Reforma Tributária. **Portal Institucional – Câmara dos Deputados**, 2017a. Reportagem publicada em: 24 ago. 2017. Disponível em: www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/noticias/relator-apresenta-proposta-para-a-reforma-tributaria. Acesso em: 02 dez. 2022.

_____. (2017b). Secretaria da Receita Federal (SRF). Serpro participa do I Fórum de Simplificação e Integração Tributária. **Portal Institucional – SRF**, 2017b. Publicada em: ago. 2017. Disponível em: www.serpro.gov.br/menu/noticias/noticias-2017/serpro-participa-do-i-forum-de-simplificacao-e-integracao-tributaria. Acesso em: 19 jul. 2021.

_____. (2017c). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita Federal participa da plenária do Fórum sobre Administração Tributária FTA/OCDE. **Portal Institucional – SRF**, 2017c. Publicada em: set. 2017. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2017/setembro/receita-federal-participa-da-plenaria-do-forum-sobre-administracao-tributaria-fta-ocde>. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2017d). Secretaria da Receita Federal (SRF). Comunicado da reunião dos Chefes de Administrações Tributárias dos BRICS, emitida em Hangzhou em 27 de julho de 2017. **Portal Institucional – SRF**, 2017d. Publicada em: set. 2017. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2017/agosto/receita-federal-divulga-traducoes-de-memorando-e-comunicado-assinados-em-encontro-dos-brics/comunicado-brics-versao-em-portugues.pdf>. Acesso em: 27 fev. 2021.

_____. (2017e). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita Federal tem participação em publicação da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). **Portal Institucional – SRF**, 2017e. Publicada em: out. 2017. Disponível em: <https://receitafederal.com/pt-br/assuntos/noticias/2017/outubro/receita-federal-tem-participacao-em-publicacao-da-organizacao-para-a-cooperacao-e-desenvolvimento-economico-ocde>. Acesso em: 27 fev. 2021.

_____. (2017f). Secretaria do Tesouro Nacional (STN). 1º Seminário Internacional da Dívida Pública. **Portal Institucional – STN**, 2017f. Publicada em: nov. 2017. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br/videos/1o-seminario-internacional-da-divida-publica-10-11-2017-1. Acesso em: 27 fev. 2022.

_____. (2018a). Secretaria da Receita Federal (SRF). **Portaria que Institui Programa de Estímulo à Conformidade Tributária (Pró-Conformidade)** no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Consulta Pública n. 4, abr. 2018a.

_____. (2018b). Secretaria Executiva. Unidade de Coordenação de Programas (UCP). **Modernização fiscal dos estados brasileiros**. Portal Institucional – MF, 2018b. Atualizado em: 24 out. 2018, p. 1-40. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/prodev-1/ArtigoPnafe.pdf. Acesso em: 14 jul. 2022.

_____. (2018c). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita Federal, CFC e Fenacon lançam Fórum Nacional de Assuntos Tributários. **Portal Institucional – SRF**, 2018c. Publicada em: fev. 2018. Disponível em: www.receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2018/fevereiro/receita-federal-cfc-fenacon-lancam-forum-nacional. Acesso em: 19 jul. 2021.

_____. (2018d). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita e OCDE realizam encontro sobre Preços de Transferência na CNI. **Portal Institucional – SRF**, 2018d. Publicada em: mar. 2018. Disponível em: receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2018/marco/receita-e-ocde-realizam-encontro-sobre-precos-de-transferencia-na-cni. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2018e). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita Federal participa de encontro das administrações tributárias do BRICS. **Portal Institucional – SRF**, 2018e. Publicada em: jun. 2018. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2018/junho/receita-federal-participa-de-encontro-das-administracoes-tributarias-dos-brics. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2018f). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita Federal participa de reunião dos países BRICS. **Portal Institucional – SRF**, 2018f. Publicada em: abr. 2018. Disponível em: receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2018/abril/receita-federal-participa-de-reuniao-dos-paises-brics. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2019). Ministério das Relações Exteriores (MRE). **XI Cúpula do BRICS – Declaração de Brasília**. Portal Institucional - MRE (gov.br), 2019. Nota à imprensa nº 287 de 2019. Publicada em: 14 nov. 2019. Disponível em: www.gov.br/mre/pt-br/canais_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2019/declaracao-de-brasilia-11-cupula-do-brics. Acesso em: 14 jul. 2022.

_____. (2020a). Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal – PAF. **Portal Institucional – STN**, 2020a. Publicada em: 27 mar. 2020. Disponível em: ww.gov.br/tesouronacional/pt-br/estados-e-municipios/programa-de-reestruturacao-e-de-ajuste-fiscal-paf. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2020b). Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Sobre Política Fiscal. **Portal Institucional – STN**, 2020b. Publicada em: 17 fev. 2020. Disponível em: www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estatisticas-fiscais-e-planejamento/sobre-politica-fiscal. Acesso. 11 jan. 2022.

_____. (2020c). Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Sobre a PGFN. **Portal Institucional – MF**, 2020b. Publicada em: 24 jul. 2020. Disponível em: www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/sobre-a-pgfn. Acesso. 11 jan. 2023.

_____. (2020d). Secretaria da Receita Federal (SRF). Receita Federal participa da reunião Plenária do Fórum sobre Administração Tributária da OCDE. **Portal Institucional – SRF**, 2020d. Publicada em: 09 dez. 2020. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2020/dezembro/receita-federal-participa-da-reuniao-plenaria-do-forum-sobre-administracao-tributaria-da-ocde. Acesso em: 19 mar. 2021.

_____. (2021a). Ministério da Economia (ME). Transparência nas operações financeiras internacionais com vistas ao combate à evasão fiscal. Fórum Global para Transparência e Troca de Informações Tributárias. Publicada em: 26 jan. 2021. **Portal Institucional – ME (gov.br)**, 2021. Disponível em: www.gov.br/produtividade-e-comercio-exterior/pt-br/assuntos/assuntos-economicos-internacionais/cooperacao-internacional/forum-global-para-transparencia-e-troca-de-informacoes-tributarias. Acesso em: 06 abr. 2022.

_____. (2021b). Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Histórico. **Portal Institucional – Confaz**, 2021b. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/menu-de-apoio/historico>. Acesso em: 05 jul. 2021.

_____. (2021c). Secretaria da Receita Federal (SRF). **Capítulo XIX - IRPJ e CSLL - Operações Internacionais 2021. Preço de transferência**. Portal Institucional – SRF, 2021c. Arquivo atualizado em: 02 abr. 2021. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2021-arquivos/capitulo-xix-irpj-e-csll-operacoes-internacionais-2021.pdf. Acesso em: 06 abr. 2022.

_____. (2022a). Secretaria do Tesouro Nacional (STN). História. **Portal Institucional – STN**, 2022a. Disponível em: www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/conheca/historia. Acesso em: 22 jun. 2022.

_____. (2022b). Ministério da Economia (ME). Informações de Receitas e Despesas. **Portal Institucional – ME**, 2022b. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/receitas-e-despesas>. Acesso. 11 mai. 2022.

_____. (2022c). Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros – PNAFM II. **Portal Institucional - SRF**, 2022c. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/pnafm-iii. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2022d). Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros - PNAFM I. **Portal Institucional - SRF**, 2022d. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/pnafm-i/pnafm-I. Acesso em: 06 jul. 2022.

_____. (2022e). Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). SPED. Sistema Público de Escrituração Digital. **Portal Institucional - SRF**, 2022e. Disponível em: sped.rfb.gov.br/pagina/show/966. Acesso em: 07 jul. 2022.

_____. (2022f). Banco Central do Brasil (Bacen). BRICS. **Portal Institucional - Bacen**, 2022f. Disponível em: www.bcb.gov.br/acesoinformacao/brics. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. (2022g). Secretaria do Tesouro Nacional (STN). História SIAFI. **Portal Institucional – STN (gov.br)**, 2022g. Disponível em: www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/conheca/historia. Acesso em: 22 jun. 2022.

_____. (2022h). Controladoria-Geral da União (CGU). Orçamento de Despesa. Portal da Transparência. **Portal Institucional – CGU**, 2022h. Disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br/pagina-interna/603315-orcamento-da-despesa>. Acesso em: 17 mai. 2022.

_____. (2022i). Receita Federal do Brasil (RFB). **Perguntas & Respostas. Programa Brasileiro de OEA**. Secretaria da Receita Federal, maio 2022, p. 153. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/importacao-e-exportacao/oea/perguntas-respostas. Acesso em: 06 jan. 2023.

_____. (2022j). Receita Federal do Brasil (RFB). Acordo de Facilitação do Comércio. **Portal Institucional - SRF**, 2022j. Secretaria da Receita Federal, mar. 2022j. Disponível em: www.gov.br/siscomex/pt-br/servicos/aprendendo-a-exportarr/conhecendo-temas-importantes-1/acordo-de-facilitacao-do-comercio. Acesso em: 06 jan. 2023.

BRESSER-PEREIRA, L. C. (1997). Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE). A Reforma do Estado dos anos 90: Lógica e Mecanismos de Controle. **Cadernos MARE da Reforma do Estado**, nº1. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Brasília, DF, 1997.

_____. (1999). Reflexões sobre a reforma gerencial brasileira de 1995. **Revista do Serviço Público**. Ano 50, n. 4, out./dez. 1999.

_____. (2007). Burocracia pública e classes dirigentes no Brasil. **Revista Sociologia Política**, Curitiba, n. 28, p. 9-30, jun. 2007.

_____. (2010). A crise financeira global e depois: um novo capitalismo? **Novos estud. CEBRAP** (86), mar. 2010. doi.org/10.1590/S0101-33002010000100003.

_____. (2017). Reforma gerencial e legitimação do estado social. **Revista de Administração Pública**, vol.51, n.1, p. 147-156, 2017.

BRICS. (2009). Declaração Conjunta dos Líderes dos Países do BRIC. Cúpula G20, Yekaterinburg, Rússia, 16 jun. 2009. BRICS Information Portal. **Portal institucional – BRICS**, 2009. Disponível em: www.infobrics.org. Acesso: 11 jul. 2022.

BRICS POLICY CENTER. (2022). New Development Bank. **Portal institucional - Centro de Estudos e Pesquisas BRICS**, 2022. BRICS Policy Center. Disponível em: <https://bricspolicycenter.org/new-development-bank/>. Acesso em: 21 jul. 2022.

CAMARGO, A. M. A. (2000). **A Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – raízes e trajetória**. Governo do Estado de São Paulo. São Paulo, 2000, 86 p.

CAMINHA, D. O. (2017). Luiz Simões Lopes Entre a Administração e a Política: Origem Social, Trajetória e Estratégias de Ascensão de um Dirigente. **Anais do EnANPAD**, São Paulo, 01 a 04 de outubro de 2017.

CAMPOS. R. F. (2018). A convenção sobre assistência mútua administrativa em matéria tributária promulgada pelo Decreto n. 8.842/2016. **Revista Direito Tributário Internacional Atual**, n. 3, 2018. ISSN 2595-7155.

CANDIDO, S. E. A. (2013). Teorizando a dinâmica da estabilidade e da mudança nas organizações. **Revista de Administração de Empresas (RAE)**, vol. 53, n. 2, p. 216-217, 2013.

_____. (2016). **Emergência e dinâmicas das práticas de reciclagem de PET no BRASIL: múltiplos campos e embates de valores**. 2016. 289 f. Tese (Doutorado em Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção). Universidade Federal de São Carlos, São Carlos. 2016.

CANDIDO, S. E. A.; CÔRTEZ, M. R.; SACOMANO NETO, M. (2015). Campos e redes na análise das organizações: explorando distinções teóricas e complementariedades metodológicas. **Gestão & Sociedade**, v. 9, n. 24, p. 1073-1097, 2015 (<http://dx.doi.org/10.21171/ges.v9i24.2044>).

CANDIDO, S. E. A.; CÔRTEZ, M. R.; SACOMANO NETO, M.; TRUZZI, O. M. S. (2018a). Campos nos estudos organizacionais: abordagens relacionais? **Revista Gestão e Produção**, Departamento de Engenharia de Produção (DEP) da Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, v. 25, n. 1, p. 68-80, 2018a.

CANDIDO, S. E. A.; SOULÉ, F. V.; SACOMANO NETO, M. (2018b). The Emergence of Solidarity Recycling in Brazil: Structural Convergences and Strategic Actions in Interconnected Fields. **Organization & Environment**. p. 363-385, mar. 2018b.

CANDIDO, S. E. A.; SACOMANO NETO, M.; DONADONE, J.C. (2019). **Teoria das Organizações**. In: BATALHA, M.O. Gestão da Produção e Operações. São Paulo: Atlas, 2019.

CANDIDO, S. E. A.; SACOMANO NETO, M.; CÔRTEZ, M. R. (2021). How Social Inequalities Shape Markets: Lessons From the Configuration of PET Recycling Practices in Brazil. **Business & Society**, p. 1-33, 2021.

CARNEIRO, R.; MENICUCCI, T. M. G. (2011). **Gestão Pública no século XXI: as reformas pendentes**. Ipea/Secretaria de Assuntos Estratégicos da Presidência da República, 2011. (Texto para Discussão 1686). Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1686.pdf. Acesso em: 29 jun. 2020.

CARVALHO, C. A. P.; VIEIRA, M. M. F.; GOULART, S. (2005). A trajetória conservadora da teoria institucional. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 39(4), p. 849-74, jul./ago. 2005.

CARVALHO, C. A. P.; VIEIRA, M. M. F.; LOPES, F. D. (1999). Contribuições da perspectiva institucional para análises das organizações. *In*: Encontro Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração (EnANPAD), Foz do Iguaçu. **Anais [...]**, Rio de Janeiro: ANPAD, 1999.

CARVALHO, L. (2016). Sefaz realiza 50ª Reunião Ordinária do Grupo de Gestores das Finanças Estaduais. **Portal Institucional – SEFAZ/MT**, 2016. Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso. 50ª Reunião Ordinária do Grupo de Gestores das Finanças Estaduais. Mato Grosso, 21 de nov. 2016. Disponível em: <http://www5.sefaz.mt.gov.br/-/sefaz-realiza-50-reuniao-ordinaria-do-grupo-de-gestores-das-financas-estaduais>. Acesso em: 29 jun. 2022.

CASTELLS, M. (1999). **A sociedade em rede**. A era da Informação: Economia, Sociedade e Cultura. Volume I. Tradução: Roneide Venancio Majer. Atualização: Jussara Simões. Edição de 2011. São Paulo: Paz e Terra, 1999, 698.

CASTRO, A. C. B. (2011). Os Bancos de Desenvolvimento e a Integração da América do Sul - Bases para uma política de cooperação. Fundação Alexandre de Gusmão, Ministério das Relações Exteriores. Brasília, 2011. 176 p.

CASTRO, M. F. (2001). De Westphalia a Seattle: A teoria das relações internacionais em transição. **Cadernos do REL**. Departamento de Relações Internacionais da Universidade de Brasília. Brasília, DF, n. 20, 2001.

CAVALCANTE, P.; LOTTA, G. S.; OLIVEIRA, V. E. (2018). Do Insulamento burocrático à governança burocrática: as transformações institucionais e a burocracia pública no Brasil. Cap. 2, p. 59-83. **Burocracia e políticas públicas no Brasil: interseções analíticas**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). *In*: PIRES, R.; LOTTA, G.; OLIVEIRA, V. E. (Org.). Brasília: Ipea/Enap, 2018, 414 p.

CEPAL – COMISSÃO ECONÔMICA PARA AMÉRICA LATINA E CARIBE (2012). Inauguración del XXIV Seminario Regional de Política Fiscal. **Portal institucional – Cepal**, 2012. Cepal, Ofilac - Fiscal Observatory of Latin America and the Caribbean, XXIV Seminario Regional de Política Fiscal, jan. 2012. Disponível em: www.cepal.org/pt-br/node/13144. Acesso em: 12 ago. 2022.

_____. (2017). Cepal realizará XXIX Seminario Regional de Política Fiscal. **Portal institucional – CEPAL**, 2017. Cepal, Ofilac - Fiscal Observatory of Latin America and the Caribbean, XXIX Seminario Regional de Política Fiscal, mar. 2017. Disponível em: www.cepal.org/pt-br/noticias/cepal-realizara-xxix-seminario-regional-politica-fiscal XXIX Seminario Regional de Política Fiscal. Acesso em: 12 ago. 2022.

_____. (2022a). Fluxos financeiros ilícitos no setor de mineração. **Portal institucional – Cepal**, 2022a. Disponível em: www.cepal.org/ofilac/redes. Acesso em: 14 jul. 2022.

_____. (2022b). Sobre a CEPAL. **Portal institucional – Cepal**, 2022b. Disponível em: www.cepal.org/pt-br/cepal-0. Acesso: 05 abr. 2022.

CETRÁNGOLO, O.; GÓMEZ-SABAINI, J. C. (2006). **Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reforma**. ONU - Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Libros de la Cepal, n. 93. Santiago de Chile, dic. 2006.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (2018). Fórum Nacional de Assuntos Tributários é lançado por CFC, Fenacon e Receita Federal. **Portal institucional – CFC**, 2018. Publicada em 21 fev. 2018, por Maristela Giroto, Comunicação CFC. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/forum-nacional-de-assuntos-tributarios-e-lancado-por-cfc-fenacon-e-receita-federal/>. Acesso: 05 fev. 2023.

CIAT - CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS. (2005). **Resumen de la experiencia profesional del CIAT en iberoamerica**. El CIAT: una organización de cooperación internacional. CIAT, p. 1-44, 2005. Disponível em: www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2005_experiencia_CIAT_iberoamerica.pdf. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. (2006). **Manual CIAT sobre inteligência fiscal**. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Grupo de Trabajo - Países participantes: Brasil (coordenação técnica), Canadá, Chile, Colúmbia, Estados Unidos da América, França, Países Baixos, 2006. p.180. Disponível em: https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Portugues/2006_manual_CIAT_Inteligencia_Fiscal.pdf. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2011). **Diálogo Fiscal Internacional (ITD)**. In: Seminario Intercambio de Informacion, 2011. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2011, 12 p. Disponível em: www.ciat.org/Biblioteca/SeminariosyTalleres/2011/SeminarioIntercambiodeInformacion/27+ITD+Presentation_31Jan11+ESPAÑOL.pdf. Acesso em: 01 abr. 2022.

_____. (2013). XI Edición de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. **Portal institucional – CIAT**, 2013. Disponível em: www.ciat.org/xi-edicion-de-la-maestria-internacional-en-administracion-tributaria-y-hacienda-publica/. Acesso em: 11 set. 2022.

_____. (2015). **Modelo de Código Tributário del CIAT: em enfoque baseado em la experiencia Iberoamericana**. BID, Cooperacion Alema, GIZ, CIAT (Orgs.), Panamá, maio, 2015.

_____. (2017). **Cincuenta años en el quehacer tributario de América Latina**. Edição: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Ciudad de Panama, 2017. ISBN: 978-9962-647-97-3.

_____. (2018). **Establecimiento de la Red de Organizaciones Tributarias (NTO)**. In: 52ª Assembleia Geral do CIAT, realizada em Ottawa, Canadá, de 15 a 17 de maio de 2018. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Disponível em: <https://www.ciat.org/establecimiento-de-la-red-de-organizaciones-tributarias-nto/>. Acesso em: 30 nov. 2022.

_____. (2021). Márcio Ferreira Verdi. **Portal institucional – CIAT**, 2021. Disponível em: <https://www.ciat.org/current-executive-secretary/?lang=en>. Acesso em: 30 jun. 2021.

_____. (2022a). Updating of the International Survey on Revenue Administration (ISORA) 2022. **Portal institucional – CIAT**, 2022a. Disponível em: <https://www.ciat.org/updating-of-the-international-survey-on-revenue-administration-isora-data/?lang=en>. Acesso em: 11 jan. 2022.

_____. (2022b). Quiénes somos. **Portal institucional – CIAT**, 2022b. Disponível em: <https://www.ciat.org/quienes-somos/>. Acesso em: 21 jul. 2022.

CINTRA, M. A. M.; FARHI, M.; FREITAS, M. C. P; PRATES, D. M. (2018). **A Crise e os Desafios para a Nova Arquitetura Financeira Internacional**. Dossiê V da AKB “O Brasil pós-recessão: das origens da crise às perspectivas e desafios futuros”. Associação Keynesiana Brasileira – AKB, jul. 2018.

CNM - CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS (2014). **Cartilha Lei da Transparência**. CNM, 2014, p. 5. Disponível em: www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/2543. Acesso em: 12 dez. 2022.

_____. (2022). Histórico. **Portal institucional – CNM**, 2022. Disponível em: <https://www.cnm.org.br/institucional/conhecaacnm#historico>. Acesso em: 21 dez. 2022.

COGEF - COMISSÃO DE GESTÃO FAZENDÁRIA. (2020a). Sistemas de Administração Financeira tecnologicamente mais atualizados, integrados com as diversas áreas da gestão, transformando-se em um instrumento de governança pública. Documento de Especificações / Requisitos Funcionais para a Avaliação de Cumprimento de Produto Obrigatório do Profisco II. **Portal institucional - Cogef**, 2020a. Comsefaz, Cogef, Gefin, BID, Ministério da Economia e Secretaria do Tesouro Nacional (Org.). Documento de: 29 out. 2020, 17 p. Disponível em: www.cogef.ms.gov.br/wp-content/uploads/2021/03/PO-Profisco-II-Modernizacao-dos-SIAFs-nov-2020.pdf. Acesso em: 11 jan. 2022.

_____. (2020b). Integração dos sistemas e processos de cadastro de contribuintes dos fiscos com a Rede Nacional para a Simplificação do Registro de Empresas (REDESIM). Documento de Especificações / Requisitos Funcionais para a Avaliação de Cumprimento de Produto Obrigatório do Profisco II. **Portal institucional - Cogef**, 2020b. Comsefaz, Cogef, Encat, BID, Ministério da Economia e Receita Federal do Brasil (Org.). Documento de: 04 ago. 2020, 7 p. Disponível em: <https://www.cogef.ms.gov.br/wp-content/uploads/2021/03/PO-Profisco-II-Integracao-a-REDESIM-ago-2020.pdf>. Acesso em: 11 jan. 2022.

_____. (2021). História. **Portal institucional – Cogef**, 2021. Disponível: www.cogef.ms.gov.br/. Acesso em: 25 nov. 2021.

COMISSÃO EUROPEIA (CE) (2022). About European Commission. **Portal Institucional – CE**, 2022. European Commission. Disponível em: https://commission.europa.eu/about-european-commission_pt. Acesso em: 20 ago. 2022.

COMSEFAZ - COMITÊ NACIONAL DOS SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS, RECEITA OU TRIBUTAÇÃO DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. (2021). Reforma Tributária. **Revista Comsefaz**, p. 8-11, abr. 2021. Disponível em: <https://comsefaz.org.br/novo/wp-content/uploads/2021/04/Revista-Comsefaz-Abril-2021-V4.pdf>. Acesso em: 12 set. 2022.

_____. (2022). **Estatuto Social do Comsefaz**. Disponível em: <https://comsefaz.org.br/novo/wp-content/uploads/2020/03/Estatuto-Social-1.pdf>. Acesso em: 12 set. 2022.

CORRADINE, J. E. (1987). La Informática en Apoyo de la Simplificación Tributaria. **Revista de Administración Tributaria**, CIAT, n. 3, p. 127-140, jan. 1987. Disponível em: biblioteca.ciat.org/opac/book/1721. Acesso em: 31 mar. 2022.

CORRÊA, C. D. (2000). **Modernização da Administração Pública**: Uma análise do projeto de reforma da organização tributária no Estado de São Paulo. 2000. 169 f. Tese (Doutorado em Administração). Pós-Graduação da Fundação Getúlio Vargas - FGV/EAESP, São Paulo, 2000.

CORREIA NETO, C. B.; RODRIGUES AFONSO, J. R; FUCK, L. F. (2019). A Tributação na Era Digital e os Desafios do Sistema Tributário no Brasil. **Revista Brasileira de Direito**, Passo Fundo, v. 15, n. 1, p. 145-167, set. 2019. Disponível em: <https://seer.imed.edu.br/index.php/revistadedireito/article/view/3356/2344>. Acesso em: 11 jan. 2022.

COSTA, C. E. L; GONZALEZ, M. J. F; ALMEIDA, N. F. (2013). **A lógica de funcionamento dos bancos multilaterais de desenvolvimento e o seu relacionamento com o Brasil no período de 1990-2012**. Boletim de Economia e Política Internacional (BEPI), n.16, p. 58-74, jan./abr. 2014. Disponível

em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3793/1/BEPI_n16_1%C3%B3gica. Acesso em: 05 mai. 2020.

_____. (2014). **As relações econômicas do Brasil com os principais Bancos Multilaterais de Desenvolvimento (1990-2012)**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), Rio de Janeiro, set. 2014. (Texto para Discussão 2004). Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3217/1/td_2004.pdf. Acesso em: 05 mai. 2020.

COSTA, F. L. (2008). Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública; 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**, n. 42 (5), Rio de Janeiro, set./out. 2008. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122008000500003>. Acesso em: 05 mai. 2020.

CRUBELLATE, J. M. (2007) Três contribuições conceituais neofuncionalistas à teoria institucional em organizações. **RAC - Revista de Administração Contemporânea**, 1ª edição especial, p. 199-222, 2007.

DAVIS, G. F. (2009) **From sovereign to vendor-state: how Delaware and Liberia became the McDonald's and Nike of Corporate Law**. Managed by the markets: How finance reshaped America. Oxford University Press, cap. 5, 2009.

DEL GIUDICE, M. (2000). **La cooperación internacional. El papel del CIAT**. 34º Asamblea General del CIAT. Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio – Escenarios y Estrategias. USA, Washington, D.C., p. 1-9, jul. 2000. Disponível em: https://www.ciat.org/Biblioteca/AsambleasGenerales/2000/Espanol/washington34_2000_tema_2_1_giudice_italia.pdf. Acesso em: 10 dez. 2022.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. (2005) A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. **RAE-Revista de Administração de Empresas**, v. 45, n. 2, p. 74-89, 2005.

DINIZ, E. (1998). Uma perspectiva analítica para a reforma do Estado. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, n. 45, p. 29-48, 1998. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S010264451998000300003&script=sci_abstract&tlng=pt. Acesso em: 28 mai. 2020.

DURKHEIM, E. (1978). **As regras do método sociológico**. Tradução de Maria Isaura Pereira de Queiroz. 9.ed., São Paulo. Editora Nacional, 1978.

EMIRBAYER, M.; JOHNSON, V. (2008) Bourdieu and organizational analysis. **Theory and Society**, v. 37, n. 1, p. 1-44, 2008.

ENAT - ENCONTRO NACIONAL DE ADMINISTRADORES TRIBUTÁRIOS. (2015). X ENAT no Confaz. O X Enat foi notícia durante a 158ª reunião ordinária do Conselho de Política Fazendária. Publicada em: 05 out. 2015, atualizada em: 25/11/2015. **Portal Institucional – Enat, 2015**. Disponível em: http://www.enat.receita.economia.gov.br/pt-br/area_nacional/noticias/destaques/x-enat-e-noticia-na-reuniao-do-confaz. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2017). Fórum de Simplificação e Integração Tributária. Publicada em: ago. 2017. **Portal Institucional – Enat, 2017**. Disponível em: http://www.enat.receita.economia.gov.br/pt-br/area_nacional/eventos/i-forum-nacional-de-simplificacao-e-integracao-tributaria. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. (2022). Encontro Nacional de Administradores Tributários. Apresentação. **Portal institucional - Enat, 2022**. Disponível em: www.enat.receita.economia.gov.br/pt-br/apresentacao. Acesso em: 13 jul. 2022.

ENCAT. (2022). Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais. Regimento do ENCAT. **Portal institucional – Encat**, 2022. Disponível em: <http://www.encat.org/> Acesso: em 04 jul. 2022.

ETCO - Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial. (2013). Quem somos. **Portal institucional - ETCO**, 2013. Publicado por ETCO: 28 nov. 2013. Disponível em: <https://www.etco.org.br/quem-somos/o-que-e-o-etco/>. Acesso em: 07 jan. 2023.

EUA – ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. (2022a). Foreign Account Tax Compliance. **Portal institucional - Treasury**, 2022a. United States of America, U.S. Department of the Treasury. Disponível em: <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/foreign-account-tax-compliance-act>. Acesso em: 07 abr. 2022.

_____. (2022b). Terrorism and illicit finance. **Portal institucional - Treasury**, 2022b. United States of America, U.S. Department of the Treasury. Disponível em: <https://home.treasury.gov/policy-issues/terrorism-and-illicit-finance>. Acesso em: 07 abr. 2022.

EUROSOCIAL (2009). **Fiscalidad y Cohesión social**. Sistemas tributaries de América Latina. Situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social. Organizadores: GONZÁLEZ, D.; MARTINOLI, C.; PEDRAZA, J. L. EUROsocial Sector Fiscalidade e Consórcio IEF, 2009, 546 p.

EZEQUIEL, M. (2014). **Receita Federal**: história da administração tributária no Brasil. Brasília, DF, Receita Federal do Brasil, 2014, 194 p.

FALCÃO, M. A. (2006). A tríplice convergência dos sistemas tributários. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, v. 1, n. 2, jul./dez. 2006.

_____. (2018). Uma revisão do tributo e do seu estado da arte: os caminhos para a pós-modernidade. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, João Pessoa, v.9, n.2, p.179-194, ago./dez. 2018.

FALLETTI, T. (2006). Efeitos da descentralização nas relações intergovernamentais: o Brasil em perspectiva comparada. **Sociologias**, Porto Alegre, ano 8, n. 16, p. 46-85, jul./dez. 2006.

FARIA, J. E. (2004). O sistema brasileiro de justiça: experiência recente e futuros desafios. **Estudos Avançados**, v. 18, n. 51, p. 103-125, 2004.

FEBRAFITE - FEDERAÇÃO BRASILEIRA DE ASSOCIAÇÕES DE FISCAIS DE TRIBUTOS ESTADUAIS (2021). História. **Portal institucional – Febrafite**, 2021. Disponível em: <https://www.febrafite.org.br/historia/>. Acesso em: 30 jun. 2021.

FERNANDES, A. E. S.; WANDERLEI, N. L. (2000). A questão da guerra fiscal: uma breve resenha. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 37, n. 148, p. 5-20, out./dez. 2000. Disponível em: www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/626/r148-01.pdf. Acesso em: 08 jun. 2022.

FFEB - FÓRUM FISCAL DOS ESTADOS BRASILEIROS. (2012). Previsão e análise do desempenho das receitas estaduais - 2010. Coordenação de Nelson Leitão Paes. Brasília: Esaf, 2012. 210 p.

FGV – FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. (2023). Yoshiaki Nakano. **Portal institucional - FGV**, 2022. Disponível em: <https://eesp.fgv.br/integrante/yoshiaki-nakano>. Acesso em: 01 jan. 2023.

FLIGSTEIN, N. (2001). Social Skill and the Theory of Fields. Published by American Sociological Association. **Sociological Theory**, v. 19, n. 2, p. 105-125, jul. 2001.

_____. (2007). Habilidade social e a teoria dos campos. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo: EAESP-FGV, v. 47, n. 2, p. 61-80, 2007.

_____. (2011). Teoria e método para o estudo de campos de ação estratégica. *In*: DONADONE, J. C.; JARDIM, M. A.C. (Org). **As centralidades e as fronteiras das empresas no século 21**. Bauru: Edusc, p. 157-214, 2011.

FLIGSTEIN, N.; MCADAM, D. (2011). Toward a general theory of strategic action fields. **Sociological Theory**, v. 29, n. 1, Washington, DC, USA, p. 1-26, 2011.

_____. (2012). **A Theory of Fields**. New York: Oxford University Press, 2012. 238 p.

FMI - FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL. (2007). **Manual on Fiscal Transparency**. International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, Washington, D.C, oct. 2007, 154 p.

_____. (2008). Transparência das Ações e das Contas Públicas. Brasil - Estado de São Paulo. Relatório. Adrienne Cheasty, Mário Pessoa, Justin Tyson, Helio Tollini, e Gerardo Reyes-Tagle (Orgs.). International Monetary Fund (IMF), Departamento de Finanças Públicas, nov. de 2008, 70 p. Disponível em: https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Downloads/Relatório-de-Transparência-Fiscal/transparencia_das_acoes_e_contas_publicas.pdf. Acesso em: 14 jul. 2021.

_____. (2013). A Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT). Program Document. International Monetary Fund (IMF), Washington, Multi-donor Trust Fund, dec. 2013, 16 p. Disponível em: <https://www.tadat.org/programDocument>. Acesso em: 14 jul. 2021.

FONSECA, F.; SANCHEZ, O. (2001). Controle da corrupção e reforma do Estado (o governo Covas - 1995-2000). **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, São Paulo, n. 52, p. 93-219, 2001.

FORUM OF FEDERATIONS. (2021). About The Forum. Portal institucional - Forum of Federations, 2021. Disponível em: www.forumfed.org. Acesso: 04 nov. 2021.

FUCK, L. F. (2006). A Denúncia da Convenção entre Brasil e Alemanha e os Métodos para Evitar a Dupla Tributação Internacional. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, v. 1, n. 2, jul./dez. 2006. DOI: <http://dx.doi.org/10.18838/2318-8529/rdiet.v1n2p90-106>.

G20 – GRUPO DOS VINTE. (2022). About the G20. **Portal institucional - G20**, 2022. Disponível em: <https://g20.org/about-the-g20/#about>. Acesso em: 10 fev. 2022.

GALVÃO, A. (2009). Lina quer a receita unida a Estados e Municípios. **Jornal Valor econômico**, especial, p. B2. Publicada em: 23 mar. 2009. Reportagem de Arnaldo Galvão. Disponível em: www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/448826/noticia.htm?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 19 mar. 2021.

GARLET, N., SANTOS, A. R., TEZZA, R. (2018). O Impacto do Website Institucional na Imagem Corporativa: Uma Proposição de Framework à Luz do E-Servicescape. **Revista Brasileira de Marketing**, 17(6), p. 946-960, set. 2018.

GASPAR, R. C. (2015). A trajetória da economia mundial: da recuperação do pós-guerra aos desafios contemporâneos. **Cad. Metrop.**, São Paulo, v. 17, n. 33, p. 265-296, maio 2015.

GDFAZ – GRUPO DE DESENVOLVIMENTO DO SERVIDOR FAZENDÁRIO. (2012). Memória da 47.^a Reunião do GDFAZ. GDFAZ, Belém/PA, ago. 2012, 11 p. **Portal Institucional – GDFAZ**, 2012. Disponível em: https://gdfaz.fazenda.pr.gov.br/sites/gdfaz/arquivos_restritos/files/documento/2020-11/memoria_-_integral_-_47.pdf. Acesso em: 20 dez. 2022.

_____. (2022). Sobre o GDFAZ. **Portal Institucional – GDFAZ**, 2022. Disponível em: <http://www.gdfaz.pr.gov.br/Pagina/Sobre-o-GDFAZ>. Acesso em: 25 dez. 2022.

GEFIN - GRUPO DE GESTORES DAS FINANÇAS ESTADUAIS. (2021). Institucional. **Portal Institucional – GEFIN**, 2021. Disponível em: www.gefin.net.br. Acesso em: 03 jan. 2021.

GIDDENS, A. (1991). **As consequências da modernidade**. Tradução de Raul Fiker. 5º ed. São Paulo: Editora UNESP, 1991. 156 p.

GIZ - Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit. (2022). **Portal institucional – GIZ**, 2022. About GIZ. Disponível em: www.giz.de/en/aboutgiz/profile.html. Acesso em: 14 jul. 2022.

GODINHO, R. O. (2018). **A OCDE em rota de adaptação ao cenário internacional: perspectivas para o relacionamento do Brasil com a organização**. Brasília/DF: FUNAG, 2018, 319 p.

GODOY, A. S. (1995). Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai./jun. 1995

_____. (2005) Refletindo sobre critérios de qualidade da pesquisa qualitativa. **Revista Eletrônica de Gestão Organizacional**, v. 3, n. 2, mai./ago. 2005.

GODOY, J. E. P. (2022). Aspectos gerais da evolução do sistema aduaneiro do Brasil. **Portal institucional – SRF**, 2022. Ministério da Economia, Secretaria da Receita Federal (SRF). Disponível em: www.receita.fazenda.gov.br/historico/srf/historia/aspectogerais.htm. Acesso em: 17 jul. 2022.

GOMES, E. R.; GUIMARÃES, F. C. (2009). Como as instituições contam: o apoio às pequenas e médias empresas no Brasil e na Argentina. NEIC-Núcleo de Estudos do Empresariado, Instituições e Capitalismo. **Ponto de Vista** (Perspectivas sobre o Desenvolvimento), n. 10, out. 2009.

GONÇALVES, L. E. F. C. (2011). **As relações Brasil-CEPAL**. 2011. 120 f. Dissertação (Mestrado em Diplomacia) - Programa de Formação e Aperfeiçoamento – Instituto Rio Branco, Ministério das Relações Exteriores, Fundação Alexandre de Gusmão, Brasília, 2011.

GRAY, E. R., & BALMER, J. M. T. (1998). Managing corporate image and corporate reputation. **Long Range Planning**, 31(5), p. 695-702, oct. 1998.

GUERREIRO, F. (2015). O Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros. **Coleções Fórum Fiscal dos Estados**. Escola de Administração Fazendária (Esaf), p. 1-5, abr. 2015. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/5176/1/ffeb-consideracoes-gerais.pdf> . Acesso em: 30 jun. 2021.

GUIMARÃES, M. C. L. (2002). O debate sobre a descentralização de políticas públicas: um balanço bibliográfico. **Organização e Sociedade**, v. 9 (23), abr. 2002. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1984-92302002000100003>. Acesso em: 30 jun. 2020.

HADDAD, S. (2020). O Fórum Social Mundial como um espaço educador. *Educ. Soc.*, Campinas, v. 41, p. 1-15, 2020

HALL, P. A.; TAYLOR, R. C. R. (2003). As três versões do neo-institucionalismo. **Revista Lua Nova**. 2003, n. 58, p. 193-223, 2003. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-64452003000100010>.

HANH, N. S. (1998). **Reforma do setor público em São Paulo: 1995-1998**. 1998. 155 f. Tese (Doutorado em Administração de Empresas). Pós-graduação da FGV/EAESP. São Paulo, 1998.

HOFFMAN, A. (1999). Institutional evolution and change: environmentalism and the U.S. Chemical Industry. **Academy of Management Journal**, Boston University, v. 42, n. 4, p. 351-371, 1999.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. (2020). IBGE Cidades e Estados. **Portal Institucional – IBGE**, 2020. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/sp.html>. Acesso em: 30 jun. 2020.

IEF – INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES. (2004). **Memória 2004**. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Economía y Hacienda. Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, 2004. 254 p. Disponível em: www.ief.es/docs/instituto/Memoria_2004.pdf. Acesso em: 26 jul. 2022.

IFI - INSTITUTO FISCAL INDEPENDENTE (2022). Estatuto. **Portal Institucional – IFI**, 2022. Publicada em: 14 maio 2022. Brasília: Senado Federal. Disponível em: www12.senado.leg.br/ifi. Acesso: 20 jun. 2022.

INCU - Rede Internacional de Universidades Aduaneiras (International Network of Customs Universities. World Customs Journal. **Portal institucional - INCU**, 2007. Disponível em: <https://incu.org/publications/world-customs-journal/>. Acesso em: 03 fev. 2023.

_____. About us. **Portal institucional - INCU**, 2022. Disponível em: <https://incu.org/about/>. Acesso em: 03 fev. 2023.

IOTA - ORGANIZAÇÃO INTRA-EUROPEIA DAS ADMINISTRAÇÕES FISCAIS. (2022). About IOTA. Portal Institucional – Iota, 2022. Intra-European Organisation of Tax Administrations. Disponível em: <https://www.iota-tax.org/about-us>. Acesso em: 01 jun. 2022.

IPEA - INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. (2011). Por um comércio livre e justo. (www.desafios.ipea.gov.br). **Desafios do Desenvolvimento**, IPEA, Ano 8, nº 64, p. 64-66, 2011.

_____. (2022a). Conheça os BRICS. **Portal Institucional – Ipea**, 2022a. IPEA. Disponível em: www.ipea.gov.br/forumbrics/pt-BR/conheca-os-brics.html. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. (2022b). Histórico. **Portal Institucional – Ipea**, 2022b. IPEA. Disponível em: www.ipea.gov.br/sites/manualeditorial/editorial-do-ipea/historico. Acesso em: 11 jul. 2022.

ITD – INTERNATIONAL TAX DIALOGUE (2022). **Portal Institucional – ITD**, 2022. Disponível em: <https://www.itdweb.org>. Acesso: 20 jun. 2022.

ITC – INTERNATIONAL TAX COMPACT (2021). About. **Portal Institucional – ITC**, 2021. Disponível em: <https://www.taxcompact.net>. Acesso: 20 jan. 2023.

JOAS, H.; KNOBL, W. (2017). **Teoria social: vinte lições introdutórias**. Tradução de Raquel Weiss, Coleção Sociologia. Petrópolis: Editora Vozes, 2017. 649 p.

KHAIR, A. (2011). **Avaliação do impacto de mudanças nas alíquotas do ICMS nas transações interestaduais**. Banco Interamericano de Desenvolvimento, Divisão de Gestão Fiscal e Municipal, nov. 2011 (Textos para debate - IDB-DP-212).

KOKOTSIS, E. (2013). **Keeping international commitments: compliance, credibility, and the G7, 1988-1995**. Library of Congress Cataloging-in-Publication Data. Transnational business and corporate culture problems and opportunities. Edited by Stuart Bruchey Allan Nevins. Published by Routledge, 2013.

KOKOTT, J.; PISTONE, P.; MILLER, R. (2021). Projeto da International Law Association sobre Direito Tributário Internacional – Fase 1: Direito dos Contribuintes. São Paulo: IBDT, **Revista Direito Tributário Internacional Atual**, n. 8, p. 168-206, 2021.

KÖVÁGÓ, A. (2016a). IOTA - Treinamento da Ferramenta de Avaliação de Diagnóstico da Administração Tributária (TADAT). **Portal Institucional – Iota**, 2016a. Intra-European Organisation of Tax Administrations. Publicada em: 27 maio 2016. Disponível em: www.iota-tax.org/news/tax-administration-diagnostic-assessment-tool-tadat-training. Acesso em: 01 fev. 2022.

_____. (2016b). Assinatura do Memorando de Entendimento (MoU) na Pesquisa Internacional sobre Administrações de Receitas (ISORA). **Portal Institucional – Iota**, 2016b. Intra-European Organisation of Tax Administrations. Publicada em: 18 abr. 2016. Disponível em: www.iota-tax.org/news/signature-memorandum-understanding-mou-international-survey-revenue-administrations-isora. Acesso em: 01 fev. 2022.

_____. (2016c). IOTA participou da 10ª Reunião do Fórum da OCDE sobre Administração Tributária. **Portal Institucional – Iota**, 2016c. Intra-European Organisation of Tax Administrations. Publicada em: 05 dez. 2016. Disponível em: www.iota-tax.org/news/iota-participated-10th-meeting-oecd-forum-tax-administration. Acesso em: 01 fev. 2022

_____. (2018). O Relatório Sumário da Cúpula Tributária de Lisboa. **Portal Institucional – Iota**, 2018. Intra-European Organisation of Tax Administrations. Publicada em: 12 nov. 2018. Disponível em: www.iota-tax.org/news/summary-report-lisbon-tax-summit-has-been-published. Acesso em: 01 fev. 2022.

LAWRENCE, T. B.; SUDDABY, R. (2006), Institutions and institutional work. *In*: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R. (Ed.). **Handbook of organization studies**. 2 ed., London: SAGE Publications Ltd, 2006.

LESAGE, D; GRAAF, T. V. (2013). Triving in complexity? The OCDE system's role in energy and taxation. **Global Governance**, v. 18, p. 83-92, 2013.

LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L.; ROSA, C. A. (1998). Radiografia da alta burocracia federal brasileira: o caso do Ministério da Fazenda. **Revista do Serviço Público**, ano 49, n. 4, p. 46-82. out./dez.1998.

LUKIC, M. S. R. (2017). ICMS: entraves jurídicos e econômicos e propostas de melhoria. *In*: SACHSIDA, A. (Org.). **Tributação no Brasil: estudos, ideias e propostas**. ICMS, seguridade social, carga tributária, impactos econômicos. Brasília: Ipea, p. 31-64, 2017.

MACHADO N. (2002). **Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental**. 2002. 221 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2002.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S.; CRUBELLATE, J. M. (2005). Estrutura, agência e interpretação: elementos para uma abordagem recursiva do processo de institucionalização. **Revista de Administração Contemporânea**, 1º Edição Especial, p. 9-39, 2005.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; GUARIDO FILHO, E. R.; ROSSONI, L. (2006). Campos Organizacionais: Seis Diferentes Leituras e a Perspectiva de Estruturação. **Revista de Administração Contemporânea**, Edição Especial, p. 159-156, 2006.

MAKINO, R. (2015). **Bancos Multilaterais de Desenvolvimento e Capacidade Estatal: o BID, a Argentina e o Brasil na Era Neoliberal**. 2015. 260 f. Tese (Doutorado em Ciências Sociais). Centro de Pesquisa e Pós-graduação sobre as Américas (CEPPAC). Universidade de Brasília, 2015.

MARGARITES, G. C.; FREITAS, G. R. de. (2018). Habilidade social, relações entre campos e mudanças: a teoria dos campos de ação estratégica em A theory of fields. **Sociedade e Estado**, 33(02), p. 613-619, 2018.

MARIANO, C. M. (2017). Emenda constitucional 95/2016 e o teto dos gastos públicos: Brasil de volta ao estado de exceção econômico e ao capitalismo do desastre. Núcleo de Investigações Constitucionais da UFPR. **Revista de Investigações Constitucionais**. v. 4, n. 1, jan./abr. 2017.

MATTOS FILHO, A. O. (1993). Reforma Fiscal. **Coletânea de estudos técnicos**, Gráfica Círculo Ltda, v. 1, jul. 1993.

MESA, A. A.; MOSQUEIRA, E. (2021). **La transformación y el fortalecimiento institucional de los Ministerios de Hacienda en América Latina**: del control al uso estratégico de los recursos públicos para el desarrollo. Documentos de Proyectos, Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)/Banco Interamericano de Desarrollo (BID), 2021, 161 p.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 340-363, 1977.

MIGUEZ, S. D. S. (2021). Programação International Survey on Revenue Administration – ISORA. Encuesta Internacional sobre las Administraciones Tributarias. Palestra. *In*: 50ª Reunião da COGEF, 13/14 de out. 2021. Disponível em: <https://www.cogef.ms.gov.br/50a-reuniao-encontro-virtual-13-a-14-de-outubro-2021/>. Acesso em: 11 jan. 2022.

MIKURIYA, K. (2016). Os membros da OMA se envolvem em comércio eletrônico, segurança, gestão coordenada de fronteiras, comércio ilícito e receita nas Sessões do Conselho da OMA de julho de 2016. **Portal Institucional – WCO, 2016**. World Customs Organization. Disponível em: <https://mag.wcoomd.org/magazine/wco-news-81/members-of-the-wco-engage-on-e-commerce-security-coordinated-border-management-illicit-trade-and-revenue-at-the-july-2016-wco-council-sessions/>. Acesso em: 10 set. 2022.

MILANI, C.R.S. (2008). O princípio da participação social na gestão de políticas públicas locais: uma análise de experiências latino-americanas e europeias. **Revista de Administração Pública**, v. 42, n. 3, p. 551-579, maio/jun. 2008. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122008000300006>. Acesso em: 30 jun. 2020.

MISOCZKY, M. C. A. (2003). Implicações do uso das formulações sobre campo de poder e ação de Bourdieu nos estudos organizacionais. **Revista de Administração Contemporânea**, Edição Especial, p. 09-30, 2003.

MIZRUCHI, M. S. (2006). Análise de redes sociais: avanços recentes e controvérsias atuais. **Revista de Administração de Empresas**, v. 46, n. 3, p. 72-86, 2006.

MUNOZ, A; SECO, A. (2019). A gestão fiscal do futuro (e que pode ser do presente também). **Portal Institucional – BID**, 2019. Publicada em: 02 abr. 2019. Blog BID, Ideação – Inovação em Gestão pública. Disponível em: blogs.iadb.org/brasil/pt-br/a-gestao-fiscal-do-futuro-e-que-pode-ser-do-presente-tambem/. Acesso em: 12 jul. 2022.

NOGUEIRA, T. R. S. M.; THORSTENSEN, V. (2020). **Brasil a caminho da OCDE**: explorando novos desafios. São Paulo: VT Assessoria Consultoria e Treinamento Ltda., 2020, 432 p.

NTO - NETWORK OF TAX ORGANIZATION (Rede de Organizações Fiscais). (2023). Ficha Informativa. **Portal Institucional – NTO**, 2023. Disponível em: www.nto.tax/network-tax-organisations. Acesso em: 02 jan. 2023.

OEA – ORGANIZAÇÃO DOS ESTADOS AMERICANOS. (2022). Who we are. **Portal institucional – OEA**, 2022. Organization of American States (OAS). Disponível em: www.oas.org. Acesso em: 20 jul. 2022.

OCDE - ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. (1995). Recommendation of the Council on Improving the Quality of Government Regulation, OECD/LEGAL/0278. Organization for Economic Co-operation and Development, **Series: OECD Legal Instruments**, 1995.

_____. (1998). Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue. Organization for Economic Co-operation and Development, **OECD Publishing**, Paris, 1998. ISBN 9789264162945. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264162945-en>. Acesso em: 30 jun. 2020.

_____. (2004). Tax Administration in OECD Countries: Comparative Information Series. Forum on Tax Administration Committee on Fiscal Affairs Compliance Sub-group. Centre for Tax Policy and Administration Organisation for Economic Co-Operation and Development. **OECD Publishing**, oct. 2004. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/comparative/CIS-2004.pdf>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2015). Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015. Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Organisation for Economic Co-Operation and Development. **OECD Publishing**, Paris, 2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>. Acesso em: 14 fev. 2022.

_____. (2016a). Communiqué of the 10th Meeting of the OECD Forum on Tax Administration (FTA). OCDE. **Portal Institucional – OCDE**, 2016a. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Publicada em: 13 maio 2016, 4 p. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/meetings/fta-communique-2016.pdf>. Acesso em: 05 jan. 2023.

_____. (2016b). Brasil, Jamaica e Uruguai expandem suas capacidades de luta contra a evasão e elisão fiscais internacionais. Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. **Portal Institucional – OCDE**, 2016b. Organisation for Economic Co-Operation and Development, Paris. Publicada em: 01 jun. 2016. Disponível em: www.oecd.org/tax/transparency/brasil-jamaica-uruguai-expandem-suas-capacidades-de-luta-contra-a-evasao-e-elisao-fiscais-internacionais.htm. Acesso em: 01 abr. 2022.

_____. (2016c). First meeting of the new inclusive framework to tackle Base Erosion and Profit Shifting marks a new era in international tax co-operation. **Portal Institucional – OCDE**, 2016c. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Publicada em: 30 jun. 2016. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/beps/first-meeting-of-the-new-inclusive-framework-to-tackle-base-erosion-and-profit-shifting-marks-a-new-era-in-international-tax-co-operation.htm>. Acesso em: 14 fev. 2022.

_____. (2017). Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. **OECD Publishing**, Organisation for Economic Co-Operation and Development, Paris, 2017. Disponível em: http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2018a). **Trabalhando com o Brasil**. OCDE, Secretária de Relações Globais, mar. 2018a, 68 p. Disponível em: <https://www.oecd.org/latin-america/Active-with-Brazil-Port.pdf>. Acesso em: 14 fev. 2022.

_____. (2018b). OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS. Progress report July 2017-June 2018. **Portal Institucional – OCDE**, 2018. Framework on BEPS held in Lima on 27-28 June 2018. Organisation for Economic Co-Operation and Development, 2018b. 44 p. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/precos-de-transferencia-no-brasil-convergencia-para-o-padroa-ocde-folheto.pdf>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2019). Preços de Transferência no Brasil: Rumo à Convergência para o Padrão OCDE. **Portal Institucional – OCDE**, 2019. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Publicada

em: dez. 2019. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/precos-de-transferencia-no-brasil-convergencia-para-o-padrao-ocde-folheto.pdf>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2020). The OECD at 60. **Portal Institucional – OCDE**, 2020. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Publicada em: dez. 2020. Disponível em: https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=1059_1059103-who5k2wv7w&title=OECD-at-60. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2021). Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS joining the Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy as of 31 August 2021. Organisation for Economic Co-Operation and Development, 2021. Disponível em: www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-members-joining-statement-on-two-pillar-solution-to-address-tax-challenges-arising-from-digitalisation-july-2021.pdf. Acesso em: 14 fev. 2022.

_____. (2022a) 60-years. **Portal Institucional – OCDE**, 2022a. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Disponível em: <https://www.oecd.org/60-years/>. Acesso em: 14 fev. 2022.

_____. (2022b). International Tax Dialogue. **Portal Institucional – OCDE**, 2022b. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Disponível em: www.oecd.org/tax/global/international-tax-dialogue.htm. Acesso em: 20 mai. 2022

_____. (2022c). Global Forum on transparency and exchange of information for tax purposes 10 th anniversary. **Portal Institucional – OCDE**, 2022c. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Disponível em: <https://report/www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-10-years-report.pdf>. Acesso em: 01 mai. 2022.

_____. (2022d). Fórum Global de Transparência e Troca de Informações para Fins Fiscais. **Portal Institucional – OCDE**, 2022d. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Disponível em: www.oecd.org/tax/transparency/. Acesso em 01 abr. 2022.

_____. (2022e). Resultados da primeira reunião da Força-Tarefa Informal de Tributação e Desenvolvimento. **Portal Institucional – OCDE**, 2022e. Organisation for Economic Co-Operation and Development. Disponível em: www.oecd.org/tax/administration/outcomesofthefirstmeetingoftheinformaltaskforceontaxanddevelopment.htm. Acesso em: 07 jul. 2022.

OLIVEIRA, F. A. (2010). **A evolução da estrutura tributária e do fisco brasileiro: 1889-2000**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) – Brasília, jan. 2010, 58 p. (Texto para Discussão nº 1469).

OLIVEIRA, I. T. M. (2006). De Havana a Doha: o sistema multilateral de comércio em perspectiva histórica. **Revista Carta Internacional**, p. 48-58, jul. 2006.

OLIVEIRA, P. T. P. (2012). A troca de informações em matéria tributária: práticas e perspectivas brasileiras sobre o assunto. **Revista da PGFN**, ano 1, n. 3, p. 139-160, 2012.

OMA – ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DAS ADUANAS. (2009). **Memorando de Entendimento entre a Organização Mundial das Aduanas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Escola de Administração Fazendária**, com o objetivo de estabelecer um Centro Regional de Capacitação Aduaneira Conjunto RFB/ESAF/OMA no Brasil. World Customs Organization, 2009, 3 p. Disponível em: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/pt/pdf/about-us/partners/mou/114_mou_pt.pdf. Acesso em: 20 dez. 2022.

_____. (2021). **The International Survey on Customs Administration (ISOCA)**. Results of the Inaugural Survey. Report prepared by the ISOCA Technical Working Group. World Customs Organization and IMF Fiscal Affairs Department, oct. 2021. 58 p.

_____. (2020). Compêndio AEO. **Portal Institucional – OMA**, 2020. World Customs Organization. Tópicos, Instrumentos e Ferramentas de Facilitação AEO. Disponível em: www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/aeo-compendium.aspx. Acesso em: 20 dez. 2022.

_____. (2022). Declaração de Arusha. **Portal Institucional – OMA**, 2022. World Customs Organization, Documento de julho de 1993, revisado em 2003. Disponível em: https://rad.wcoomd.org/wp-content/uploads/2022/04/arusha_declaration_revised_portuguese.pdf. Acesso em: 20 dez. 2022.

OMC - ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. (2022). Sobre a OMC. História do sistema multilateral de comércio. **Portal Institucional – OMC**, 2022. World Trade Organization. Disponível em: www.wto.org/english/thewto_e/history_e/history_e.htm. Acesso em: 25 jul. 2022.

ONU - ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. (2001). **Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries United Nations**. Department of Economic & Social Affairs. United Nations. New York, 2001. Disponível em: www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-03/United%20Nations%20Model%20Double%20Taxation%20Convention.pdf. Acesso em: 07 abr. 2022.

_____. (2003). **Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries**. Department of Economic and Social Affairs, Division for Public Administration and Development Management. United Nations, New York, 2003.

_____. (2014). **Global governance and global rules for development in the post-2015 era**. Economic & Social Affairs. United Nations: Committee for Development Policy, June, 2014, 68 p.

_____. (2017). **Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries 2017**. Department of Economic & Social Affairs. United Nations, New York, 2017, 828 p.

_____. (2022a). What we do. **Portal institucional – ONU**, 2022a. United Nations. Disponível em: www.un.org/development/desa/financing/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/about. Acesso em: 28 mar. 2022.

_____. (2022b). About us. **Portal institucional – ONU**, 2022b. United Nations. Disponível em: www.un.org/en/about-us. Acesso em: 02 jun. 2022.

PALMEIRA, L. (2019). Histórico da Operação de Crédito PMIMF/OC (Palestra). *In*: Seminário de Encerramento do Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda - PMIMF/OC. Brasília: Palestra de: 16 ago. 2019. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pmimf-oc. Acesso em: 13 jul. 2022.

PEFA - PROGRAMA DE DESPESA PÚBLICA E RESPONSABILIDADE FINANCEIRA. (2016) PEFA - Quadro de Avaliação da Gestão das Finanças Públicas. Secretariado do PEFA, Washington DC 20433, EUA, fev. 2016. Disponível em: https://www.pefa.org/sites/pefa/files/resources/downloads/PEFA%202016%20Framework_Portuguese_Web_0.pdf. Acesso em: 01 jan. 2023.

PIMENTA, C. C. (1998). A reforma gerencial do Estado brasileiro no contexto das grandes tendências mundiais. **Revista de Administração Pública**, v. 32, n. 5, 1998. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7762>. Acesso em: 10 jul. 2020.

PIRES, R. P. (2014). Modelo teórico de análise sociológica. **Sociologia, Problemas e Práticas**, n. 74, p. 31-50, jan. 2014. <http://journals.openedition.org/spp/1426>.

PITAA - ASSOCIAÇÃO DE ADMINISTRADORES FISCAIS DAS ILHAS DO PACÍFICO (2018). Annual Report, 2018. Pacific Islands Tax Administrators Association. Disponível em: <http://www.pitaa.org/annual-report/#24-annual-reports>. Acesso em: 22 dez. 2020.

PNUD - PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. (2022). About us. Portal institucional – PNUD, 2022. Disponível em: www.undp.org/about-us. Acesso em: 10 jun. 2022.

PODOLNY, J. M.; PAGE, K. L. (1998). Network forms of organization. **Annual Review of Sociology**, v. 24, n. 1, p. 57-76, 1998.

POLLIT, C.; BOUCKAERT, G. (2002). Avaliando reformas da gestão pública: uma perspectiva internacional. Publicado no International Journal of Political Studies nº 3 de setembro 2001. Tradução: Maria Christiana Ervilha. **Revista do Serviço Público**, ano 53, n. 3, p.7-31, jul./set. 2002.

PRODESP - COMPANHIA DE PROCESSAMENTO DE DADOS DO ESTADO DE SÃO PAULO. (2022). Institucional. História. **Portal Institucional – Prodesp**, 2022. Disponível em: www.prodesp.sp.gov.br/institucional/historia/. Acesso em: 10 dez. 2022.

RED - REDE DE EDUCAÇÃO FISCAL. (2021). **Portal Institucional – RED**, 2021. Red de Educación Fiscal. Disponível em: www.eurosocial.eu/redes/. Acesso em: 20 dez. 2021.

REZENDE, F. (1996). **Propostas de Reforma do Sistema Tributário Nacional**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Brasília, maio, 1996. (Texto para discussão nº 420).

REZENDE, F. (Coord.). (2006). Equalização Fiscal. Autores: Edna Farage (PA), Edson Peceguini (SP), Marcos Rogério Portes (PR), Maria de Fátima Santos (BA), Maria Roseana Soares (PE), Paula Costamilan (PR), Rogério Princhak (BA), Pedro Paulo Cardoso de Mello (SP). Orientação e Supervisão: Prof. Sérgio Prado (FGV e Unicamp). Programa Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros & Fundação Getúlio Vargas. **Cadernos Fórum Fiscal**, n. 1, dez. 2006

RING, D. M. (2010). Who is Making International Tax Policy? International Organizations as Power Players in a High Stakes World. **Fordham International Law Journal**, n. 3, p. 649-722, 2010.

RIVILLAS, B. D.; BALTAZAR A. H. L. (2015). Educación fiscal y construcción de ciudadanía en América Latina. **Revista de Administración Tributaria**. CIAT/AEAT/IEF, n. 38, p. 49-74, fev. 2015. Disponível em: https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_38/espanol/rev38_ebook_es.pdf. Acesso em: ago. 2022.

ROBERTS, T., HITE, A. B., CHOREV, N. (2015). **The globalization and development reader: perspectives on development and global change**. Second edition. Edition history: Blackwell Publishing Ltd (1e, 2007). Editorial material and organization John Wiley & Sons Ltd., 2015, 613 p.

SACOMANO NETO, M.; TRUZZI, O. M. S. (2002). Perspectivas contemporâneas em análise organizacional. **Revista Gestão e Produção**. Departamento de Engenharia de Produção da UFSCar, São Carlos, v. 9, n. 1, p. 32-44, abr. 2002.

SALLUM Jr, B. (2011). Governo Collor: O Reformismo Liberal e a Nova Orientação da Política Externa Brasileira. **Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 54, n. 2, p. 259-288, 2011.

SALTO, F. (2017). Crise econômica, regras fiscais e dívida pública. I **Seminário Internacional de Dívida Pública** - Gestão da Dívida e sua interação com a Política Macroeconômica. Realização Secretaria do Tesouro Nacional e Escola de Administração Fazendária, Brasília, 9 nov. 2017. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/videos/1o-seminario-internacional-da-divida-publica-10-11-2017-1/1o-seminario-internacional-da-divida-publica-09-11-2017>. Acesso em: 02 ago. 2022.

SANTANA, R. (2022). GATT 1947: How Stalin and the Marshall Plan helped to conclude the negotiations. **Portal institucional – OMC**, 2022. World Trade Organization. Disponível em: www.wto.org/english/tratop_e/gatt_e/stalin_marshall_conclude_negotiations_e.htm. Acesso: 26 nov. 2022.

SÃO PAULO (Estado). (1892). **Decreto nº 29, de 1 de março de 1892**. Organiza a Secretaria de Estado da Fazenda e reorganiza o Tesouro do Estado. São Paulo, SP: Alesp, 1892. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/1892/decreto-29-01.03.1892.html>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (1967a). **Decreto nº 47.896, de 13 de abril de 1967**. Constitui o Conselho de Cooperação Financeira e Tecnológica do Estado de São Paulo e dá outras providências. São Paulo, SP: Alesp, 1967a. Disponível em: <http://www.al.sp.gov.br/norma/86382>. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (1967b). **Decreto nº 48.206, de 07 de julho de 1967**. Cria o Grupo Executivo da Reforma Administrativa e dá outras providências. São Paulo, SP: Alesp, 1967b. Disponível em: <http://www.al.sp.gov.br/norma/86697>. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (1968a). **Decreto nº 49.899, de 2 de julho de 1968**. Reestrutura a Secretaria da Fazenda e dá outras providências. São Paulo, SP: Alesp, 1968. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/1968/decreto-49899-02.07.1968.html>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (1968b). **Decreto nº 49.900, de 2 de julho de 1968**. Regulamenta a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda. São Paulo, SP: Alesp, 1968b. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/1968/decreto-49900-02.07.1968.html>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (1992). **Lei nº 7.835, de 09 de maio de 1992**. Dispõe sobre o regime de concessão de obras públicas, de concessão e permissão de serviços públicos e dá providências correlatas. São Paulo, SP: Alesp, 1992. Disponível em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1992/lei-7835-08.05.1992.html. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (1995). **Lei nº 9.173, de 18 de julho de 1995**. Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 1996 – LDO. São Paulo, SP: Alesp, 1995. Disponível em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1995/lei-9173-18.07.1995.html. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (1996). **Lei nº 9.361, de 05 de julho de 1996**. Cria o Programa Estadual de Desestatização - PED, sobre a Reestruturação Societária e Patrimonial do Setor Energético. São Paulo, SP: Alesp, 1996. Disponível em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1995/lei-9173-18.07.1995.html. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (1998). **Decreto nº 43.473, de 22 de setembro de 1998**. Reorganiza a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda. São Paulo, SP: Alesp, 1998. Disponível em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/1998/decreto-43473-22.09.1998.html. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (1999). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). **Relatório do Tesouro Estadual - Exercício de 1998**. Governo do Estado de São Paulo. Imprensa Oficial do Estado – IMESP, 1999. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acesoinformacao/Downloads/Relatório-Anual-do-Governo-doano1998.pdf>. Acesso em: 22 nov. 2021.

_____. (2004). **Decreto nº 48.471, de 22 de janeiro de 2004**. Cria, na Secretaria da Fazenda, a Coordenadoria de Planejamento Estratégico e Modernização. São Paulo, SP: Alesp, 2004. Disponível

em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2004/decreto-48471-22.01.2004.html. Acesso em: 02 fev. 2022.

_____. (2005). Fazenda realiza o "1º Seminário de Educação Fiscal de São Paulo". **Portal Institucional – Governo do ESP**, 2005. Publicada em: 28 nov. 2005. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/Fazenda-realiza-o-1º-Seminário-de-Educação-Fiscal-de-São-Paulo-253.aspx>. Acesso em: 30 jun. 2021.

_____. (2006a). São Paulo oferece baixo risco para investimentos. Moody's Investors Service dá rating "Ba2" para o Estado de São Paulo. **Portal Institucional – Governo do ESP**, 2006a. Publicada em: 24 mar. 2006. Disponível em: <https://www.saopaulo.sp.gov.br/ultimas-noticias/sao-paulo-oferece-baixo-risco-para-investimentos/>. Acesso em: 21 dez. 2020.

_____. (2006b). **Emenda Constitucional nº 21, de 14 de fevereiro de 2006**. São Paulo, SP, Alesp, 2006. Disponível em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/emenda.constitucional/2006/emenda.constitucional-21-14.02.2006.html. Acesso em: 02 fev. 2022.

_____. (2006c). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). ICMS, guerra fiscal e gestão tributária são temas de seminário promovido pela Sefaz. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2006c. Publicada em: 22 ago. 2006. Disponível em: <https://www.portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/ICMS-guerra-fiscal-e-gestão-tributária-são-temas-de-seminário-promovido-pela-Sefaz-404.aspx>. Acesso em: 21 dez. 2020.

_____. (2010). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). "Standard & Poor's classifica Estado de São Paulo como "grau de investimento. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2010. Publicada em: 27 set. 2010. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/Standard-Poor-s-classifica-Estado-de-São-Paulo-como-grau-de-investimento-1010.aspx>. Acesso em: 14 jul. 2021.

_____. (2016). Arquivo Público do Estado de São Paulo. Guia do Acervo (arquivoestado.sp.gov.br) - Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. BR SPAPESP, Centro de Acervo Permanente – APESP, 2016. Disponível em: www.icaatom.arquivoestado.sp.gov.br/ica-atom/index.php/secretaria-da-fazenda. Acesso em: 12 dez. 2020.

_____. (2017a). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Fazenda pública nova versão do Projeto de Lei para melhorar ambiente de negócios. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2017a. Publicada em: 29 ago. 2017. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/Fazenda-publica-nova-versão-do-Projeto-de-Lei-para-melhorar-ambiente-de-negócios.aspx>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2017b). **Projeto de Lei Complementar nº 25, de 16 de setembro de 2017**. Institui o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária – “Nos Conformes”, define princípios para o relacionamento entre os contribuintes e o Estado de São Paulo e estabelece regras de conformidade tributária. São Paulo, SP: Alesp, 2017b. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/propositura/?id=1000168831>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2018a). **Lei Complementar nº 1.320, de 6 de abril de 2018**. Institui o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária – “Nos Conformes”, define princípios para o relacionamento entre os contribuintes e o Estado de São Paulo e estabelece regras de conformidade tributária. São Paulo, SP: Alesp, 2018a. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei.complementar/2018/lei.complementar-1320-06.04.2018.html>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2018b). ‘Nos Conformes’ é aprovado pela Assembleia Legislativa de São Paulo. **Portal Institucional – Governo do ESP**, 2018b. Governo do Estado de São Paulo. Publicada em: 04 abr. 2018.

Disponível em: <https://www.saopaulo.sp.gov.br/spnoticias/nos-conformes-e-aprovado-pela-assembly-legislativa-de-sao-paulo/>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2019a). **Decreto nº 64.152, de 22 de março de 2019**. Organiza a Secretaria da Fazenda e Planejamento e dá providências correlatas. São Paulo, SP: Alesp, 2019a. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2019/decreto-64152-22.03.2019.html>. Acesso em: 02 jan. 2022.

_____. (2019b). **Decreto nº 64.355 de 31 de julho de 2019**. “Programa SP Sem Papel”. São Paulo, SP: Alesp, 2019b. Disponível em: www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2019/decreto-64355-31.07.2019.html. Acesso em: 29 jun. 2020.

_____. (2020a). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Ajuste Fiscal e Retomada de investimentos. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2020a. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Pesquisa/Paginas/Pesquisa.aspx?k=profisco>. Acesso em: 02 jan. 2020.

_____. (2020b). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Situação Econômico-Financeira do Governo do Estado de São Paulo. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2020b. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Pesquisa/Paginas/Pesquisa.aspx?k=profisco>. Acesso em: 20 dez. 2020.

_____. (2020c). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Relatórios da Receita Tributária. Demonstrativo de Receitas e Despesas – 2019. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2020c. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Relat%C3%B3rios-da-Receita-Tribut%C3%A1ria.aspx>. Acesso em: 30 jun. 2020.

_____. (2020d). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Escola de Governo EGESP. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2020d. Publicada em: 17 jun. 2020. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/escoladegoverno/>. Acesso em: 02 fev. 2022.

_____. (2020e). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Relatório Anual do Governo do Estado de 2019. Sefaz, v. 1, 2020e. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Downloads/Relatório-Anual-do-Governo-do-Estado/Relatório%20anual%20Governo%202019%20-%20volume%20I.pdf>. Acesso em: 02 ago. 2021.

_____. (2021). Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo (SEFAZ). Organograma da SEFAZ. **Portal Institucional – Sefaz/SP**, 2021. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Institucional/Paginas/Estrutura%20Organizacional.aspx>. Acesso em: 20 nov. 2021.

_____. (2022). Órgãos e Entidades. **Portal Institucional – Governo do ESP**, 2022. Governo do Estado de São Paulo. Disponível em: <https://www.saopaulo.sp.gov.br/orgaos-e-entidades/secretarias/>. Acesso em: 02 jan. 2022.

SAWYER, A. (2004). Is an International Tax Organisation an Appropriate Forum for Administering Binding Rulings and APAs? **eJournal of Tax Research**, v. 2, n. 1, p 8-70, jan. 2004.

SCHOUERI, L. E.; PEREIRA, R. C. L. (2020). Governança fiscal internacional: entre a fragmentação e o déficit de legitimidade. **Revista de Direito Internacional e Econômico Tributário (RDIET)**, v. 15, n. 2, p. 432-489, jul./dez. 2020.

SCOTT, W. R. (2014). **Institutions and organizations: ideas, interests and identities**. Stanford University: SAGE Publications, fourth edition, 2014.

SEADE - Fundação Sistema Estadual de Análise de Dados. (2020). **Portal de Estatísticas do Estado de São Paulo - 2020**. Disponível em: <https://www.seade.gov.br/>. Acesso em: 04 jul. 2020.

SINDIFISCO (2019). Font reúne especialistas para debater sistema tributário. **Portal institucional – Sindifisco**, 2019. Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. Por: Direção Nacional. Publicada em: 12 set. 2019. Disponível em: <https://www.sindifisconacional.org.br/acompanhe-aqui-a-cobertura-completa-do-font/>. Acesso em: 19 dez. 2022.

_____. (2020). Entrega do campus da Esaf simboliza o fim de uma era. **Portal institucional – Sindifisco**, 2020. Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. Por: Direção Nacional. Publicada em: 04 jun. 2020. Disponível em: <https://www.sindifisconacional.org.br/entrega-do-campus-da-esaf-simboliza-o-fim-de-uma-era/>. Acesso em: 19 jul. 2022.

_____. (2023). Quem somos. **Portal institucional – Sindifisco**, 2023. Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. Disponível em: sindifiscosp.org.br/quem-somos/. Acesso em: 11 mar. 2023.

SILVA, F. C. (2011). Ajustes estruturais e reforma do aparelho do Estado: Dois lados da mesma moeda? **Revista Aurora**, Unesp-Marília, ano V, n. 7, jan. 2011.

SILVA, G. T. F. (2010). **As crises financeiras mundiais de 1929 e 2008: uma análise comparativa a partir da abordagem pós-keynesiana**. 2010. Dissertação (Mestrado em Economia) - Pós-Graduação em Economia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), 2010.

SILVA, M. P.; FRANCO, G. Y. (2010). Imprensa e Política no Brasil: considerações sobre o uso do jornal como fonte de pesquisa histórica. **Revista História em Reflexão**, UFGD–Dourados, v. 4, n. 8, jul./dez. 2010. <https://ojs.ufgd.edu.br/index.php/historiaemreflexao/article/view/941>

SILVEIRA, T. B. M. (2013). Introdução ao estudo sobre a elisão fiscal, evasão fiscal e o planejamento tributário. **Revista de Direito Internacional e Econômico Tributário** - RDIET, Brasília, v. 8, n. 1, p. 87-130, jan./jun. 2013.

SOARES, M. (2015). Sefaz-MT participa de seminário sobre gestão de pessoas em Brasília. **Portal Institucional – Governo do EMT**, 2015. Governo do Estado de Mato Grosso. Publicada em: 04 dez. 2015. Disponível em <http://www5.sefaz.mt.gov.br/-/sefaz-participa-de-seminario-sobre-gestao-de-pessoas-em-brasilia>. Acesso em: 20 ago. 2022.

SOBREIRA NETO, F. (2001). Posto Fiscal Eletrônico: Alguns elementos propulsores e inibidores do uso de soluções informatizadas na modernização da prestação de serviços públicos na administração pública direta brasileira. **XXV Encontro da Anpad**. Campinas/SP 16 a 19 set. 2001.

SOBREIRA NETO, F.; HOURNEAUX JUNIOR, F.; POLO, E. F. (2006). A adoção do modelo de planejamento estratégico situacional no setor público brasileiro: um estudo de caso. **Organizações & Sociedade**, v. 13, n. 39, p. 149-165, out./dez. 2006.

SOUZA, J. S. (2019). Raciocínio abduutivo e a experiência do pensar na produção do conhecimento matemático. **XXIII Encontro Brasileiro de Estudantes de Pós-Graduação em Educação Matemática** - EBRAPEM. UNICSUL - Campus Anália Franco, São Paulo/ SP, 25 a 27 de outubro de 2019.

SOUZA, J. S. (2020). **Abdução e a Produção do Conhecimento Matemático**. 2020. 111 f. Tese (Doutorado em Educação Matemática). Programa de Pós-Graduação em Educação Matemática, Instituto de Geociências e Ciências Exatas, Unesp: Rio Claro, 2020.

TADAT - TAX ADMINISTRATION DIAGNOSTIC ASSESSMENT TOOL. (2015). TADAT Public Release Event. **Site institucional - Tadat**, 2015. Notícia: 18 nov. 2015. Disponível em: <http://www.tadat.org/news>. Acesso em: 05 jan. 2023.

TANZI, V. (2005). **Globalización y Sistemas Tributarios**. Dialogo Regional de Política. Red de Comercio e Integración Tributación para la Integración del Mercosul. Vito Tanzi, Alberto Barreix, e Luiz Villela (Ed.). Banco Interamericano de Desarrollo, Departamento de Integración y Programas Regionales, Washington, D.C., p.1-8, jun. 2005.

TEODOROVICZ, J. (2012). História da Harmonização Tributária Internacional: entre a Doutrina e a Política. **Revista de Direito Tributário**, IBDT - Instituto Brasileiro de Direito Tributário, n. 28, p. 97-118, 2012.

THORNTON, P. H.; OCASIO, W. (2008). **Institucional Logics. The Sage Handbook of Organizational Institutionalism**. London: Sage Publications., p. 99-128, 2008.

THORSTENSEN, V.; GULLO, M. Z. (2020). **Regulamentação e estabelecimento de boas práticas em assuntos tributários (fiscal affairs) pela OCDE**. Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getulio Vargas FGV EESP. Working Paper 536, CCGI nº 31, set. 2020. 52 p.

TIMMERMANS, S.; TAVORY, I. (2012). Theory construction in qualitative research: From grounded theory to abductive analysis. **Sociological theory**, 30 (3), p. 167-186, 2012.

TORRES, T. (2016). Origem e história. **Portal institucional – CIAT**, 2016. Centro Interamericano de Administrações Tributárias Publicada em: 18 fev. 2016. Disponível: www.ciat.org/origen-e-historia/. Acesso em: 25 jul. 2022.

USAID - Agência para o Desenvolvimento Internacional dos Estados Unidos (U.S. Agency for International Development). História da USAID. **Portal institucional - USAID**, 2022. Disponível em: <https://www.usaid.gov/about-us/usaid-history>. Acesso em: 27 set. 2022.

VARSANO, R. (1996). **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. IPEA. Rio de Janeiro, jan. 1996. (Texto para discussão IPEA nº 405).

VARSANO, R. (1997). A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. IPEA, **Revista Planejamento e políticas públicas**, n. 15, p. 1-19, jun. 1997.

VARSANO, R. *et al.* (1998). **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. IPEA. Rio de Janeiro, jan. 1996. (Texto para discussão IPEA nº 405).

VELASCO E CRUZ, S. C. (1998). Alguns argumentos sobre reformas para o mercado. **Lua Nova - Revista de Cultura e Política**, n. 45, 1998.

VIANNA, S. T. W.; COELHO, D. S. C.; CUNHA, A. S. **Desenhos organizacionais e atuação de think tanks governamentais: uma análise comparativa internacional**. IPEA. Rio de Janeiro, maio, 2019. 32 p. (Texto para discussão do Ipea 2472).

VIVARES, E. (2013). **El Banco interamericano de Desarrollo em la década neoliberal**. Quito: FLACSO, Sede Ecuador, 2013. 359 p.

VIZEU, F. (2018). Idort e difusão do management no Brasil na década de 1930. **Revista de Administração de Empresas**, v. 58, n. 2, mar./abr. 2018. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/s0034-759020180205>. Acesso em: 07 abr. 2022.

WASHINGTON, S. (2014). Cinco décadas de história. **Revista Ipea - Desafios do Desenvolvimento**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Ano 10, n. 80, jun. 2014.

WATAF - FÓRUM DE ADMINISTRAÇÃO FISCAL DA ÁFRICA OCIDENTAL. About us. **Portal Institucional – Wataf**, 2023. West African Tax Administration Fórum. Disponível em: www.wataf-tax.org. Acesso em: 10 jan. 2023.

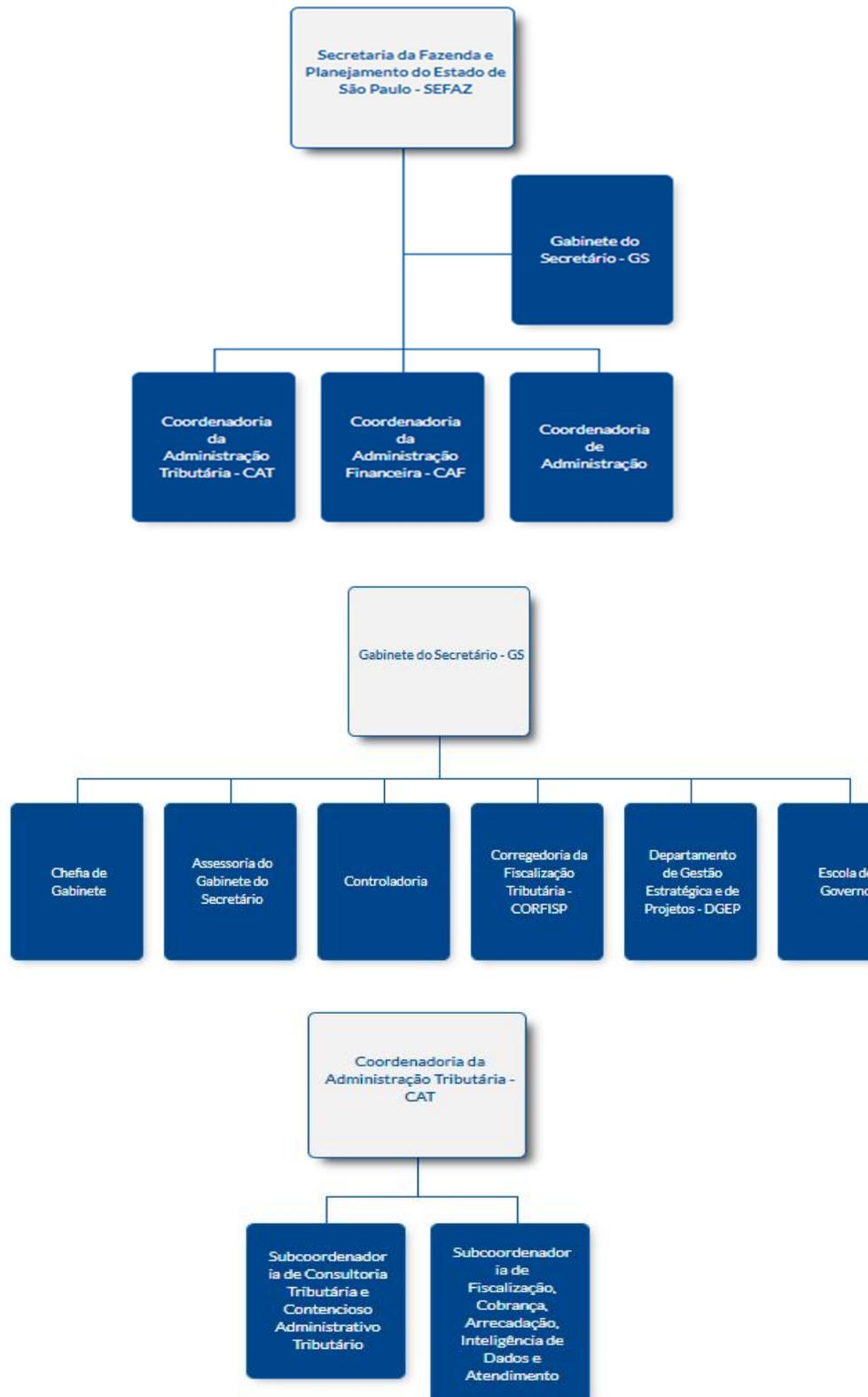
YIN, R. K. (2001). **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

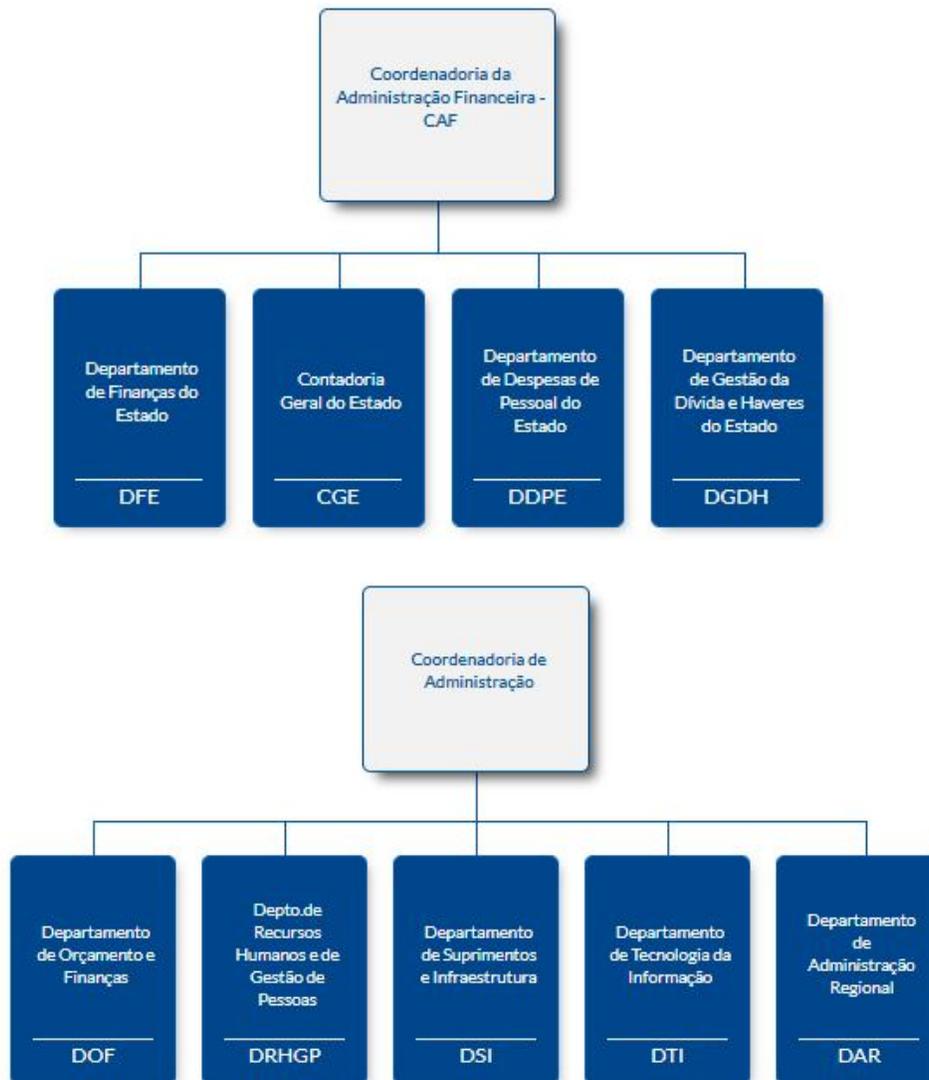
ANEXO A – DEMONSTRATIVO DE RECEITAS E DESPESAS DO ESP (2019)

Execução Orçamentária e Financeira - Receita	
Categoria	Arrecadado
Total	257.443.703.586,69
1 - RECEITAS CORRENTES	219.652.005.293,88
2 - RECEITAS DE CAPITAL	5.938.271.117,76
7 - RECEITAS CORRENTES - INTRA	31.309.975.144,18
8 - RECEITAS DE CAPITAL - INTRA	543.452.030,87
Origem	Arrecadado
Total da Categoria 1 - RECEITAS CORRENTES	219.652.005.293,88
11 - IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUICOES DE MELHORIA	185.280.880.043,20
12 - CONTRIBUICOES	7.274.375.214,11
13 - RECEITA PATRIMONIAL	6.330.586.077,76
14 - RECEITA AGROPECUARIA	15.720.830,77
15 - RECEITA INDUSTRIAL	121.207.311,45
16 - RECEITA DE SERVICOS	3.350.239.712,14
17 - TRANSFERENCIAS CORRENTES	12.606.031.336,12
19 - OUTRAS RECEITAS CORRENTES	4.672.964.768,33
Espécie	Arrecadado
Total da Origem 11 - IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUICOES DE MELHORIA	185.280.880.043,20
111 - IMPOSTOS	178.072.472.638,49
112 - TAXAS	7.208.407.400,81
113 - CONTRIBUICAO DE MELHORIA	3,9
Execução Orçamentária e Financeira - Despesa	
Categoria	Pago
Total	238.301.974.997,28
3 - DESPESAS CORRENTES	223.251.115.775,01
4 - DESPESAS DE CAPITAL	15.050.859.222,27
Grupo	Pago
Total da Categoria 3 - DESPESAS CORRENTES	223.251.115.775,01
31 - PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	111.532.548.124,06
32 - JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	12.103.863.017,48
33 - OUTRAS DESPESAS CORRENTES	99.614.704.633,47
Grupo	Pago
Total da Categoria 4 - DESPESAS DE CAPITAL	15.050.859.222,27
44 - INVESTIMENTOS	5.390.481.671,51
45 - INVERSOES FINANCEIRAS	1.924.901.728,34
46 - AMORTIZACAO DE DÍVIDA	7.735.475.822,42

Fonte: Dados extraídos do portal da Secretaria da Fazenda e Planejamento do ESP (www.fazenda.sp.gov.br/sigeolei131/paginas/consultaano.aspx?orgao=;
www.fazenda.sp.gov.br/sigeolei131/paginas/consultadespesaano.aspx?orgao=)

ANEXO B – ORGANOGRAMA DA SEFAZ (2021)





Fonte: Extraído do portal institucional da SEFAZ (SÃO PAULO, 2021)

ANEXO C – PARTICIPANTES DO CAMPO

PARTICIPANTES DO CAMPO - ORGANIZAÇÕES E ESPAÇOS SOCIAIS (por ordem em que são apontadas nesse estudo a partir dos capítulos 4 e 5)			
CAPÍTULO 4 - PRÉ 1995			
sigla utilizada nesse estudo	nome	data de criação	I/N
Sefaz	Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo	1892	N
FMI	Fundo Monetário Internacional	1945	I
BM	Banco Mundial	1945	I
ONU	Organização das Nações Unidas	1945	I
GATT	Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio	1947	I
OEEC	Organização para a Cooperação Econômica Europeia	1948	I
OEA	Organização dos Estados Americanos	1948	I
Cepal	Comissão Econômica para a América Latina	1948	I
CCC	Conselho de Cooperação Aduaneira	1950	I
CEE	Comunidade Econômica Europeia	1957	I
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (anterior OEEC)	1960	I
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento	1959	I
ADB	Banco Asiático de Desenvolvimento	1966	I
USAID	Agência para o Desenvolvimento Internacional dos Estados Unidos	1961	I
CIAT	Centro Interamericano de Administrações Tributárias	1967	I
IFA	Associação Fiscal Internacional	1938	I
ICC	Câmara Internacional do Comércio	1919	I
G7	Grupo dos Sete	1975	I
Cata	Associação de Administradores Fiscais da Commonwealth	1978	I
Pata	Associação de Administradores Fiscais do Pacífico	1980	I
Cota	Organização Caribenha de Administradores Tributários	1981	I
Credaf	Centro de Intercâmbio e Estudos de Líderes da Administração Tributária	1982	I
OMA	Organização Mundial de Aduanas	1994	I
MF	Ministério da Fazenda	1891	N
FGV	Fundação Getúlio Vargas	1944	N
CMN	Conselho Monetário Nacional	1964	N
Bacen	Banco Central do Brasil	1964	N
Serpro	Serviço Federal de Processamento de Dados	1964	N
SRF	Secretaria da Receita Federal	1968	N
Esaf	Escola de Administração Fazendária	1973	N
Confaz	Conselho de Política Fazendária	1975	N
CVM	Comissão de Valores Mobiliários	1976	N
Abrasf	Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais	1983	N
CNM	Confederação Nacional de Municípios	1980	N
STN	Secretaria do Tesouro Nacional	1986	N

Sindifisco	Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil	1989	N
Prodesp	Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo	1969	N
Fazesp	Escola Fazendária do ESP	1987	N
CAPÍTULO 5 - ETAPA I (1995-2002)			
OMC	Organização Mundial do Comércio	1995	I
Iota	Organização Intra-Européia das Administrações Tributárias	1996	I
FSM	Fórum de Gestão Estratégica	1997	I
FPT	Fórum de Práticas Tributárias Nocivas	1998	I
G20	Grupo de países que participam de uma plataforma multilateral estratégica	1999	I
GF	Fórum Global	2000	I
ITD	Diálogo Tributário Internacional	2001	I
FTA	Fórum de Administração Tributária (inicialmente Fórum de Gestão Estratégica)	2002	I
Attac	Associação pela Tributação das Transações Financeiras e para o Apoio aos Cidadãos	1998	I
IEF	Instituto de Estudos Fiscais	2000	N
MARE	Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado	1995	N
ABC	Agência Brasileira de Cooperação do Ministério das Relações Exteriores	1987	N
UCP	Unidade de Coordenação do Programa - MF	1996	N
**	Secretarias Estaduais de Fazenda	--	N
**	Procuradorias	--	N
**	Tribunais de Conta	--	N
**	Secretarias de Planejamento ou Administração	--	N
**	Ministérios Público	--	N
CEF	Caixa Econômica Federal	--	N
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (agência)	1966	I
Ipea	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada	1964	N
GDFAZ	Grupo de Desenvolvimento do Servidor Fazendário	1996	N
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional	1955	N
Gete	Grupo de Trabalho Educação Tributária	1998	N
**	Ministério da Educação		N
GEF	Grupo de Trabalho de Educação Fiscal	2002	N
Gefe	Grupo de Educação Fiscal Estadual	2002	N
GEFM	Grupo de Educação Fiscal Municipal	2002	N
CRCC	Centro Regional Conjunto de Capacitação para a América Latina no Brasil	2001	I
CLAD	Centro Latino-Americano de Administração para o Desenvolvimento	1972	I
UCE	Unidade de Coordenação Estadual - SP	1997	N
CAPÍTULO 5 - ETAPA II (2003-2007)			
UEP	Unidade de Execução de Programa do Proffis	2003	N
CT ONU	Comitê Tributário da ONU	2003	I
Pitaa	Associação de Administradores Fiscais das Ilhas do Pacífico	2003	I
Ataic	Associação das Autoridades Fiscais de Países Islâmicos	2003	I
INCU	Rede Internacional de Universidades Aduaneiras	2005	I
GTIF	Grupo de Trabalho de Inteligência Fiscal	2004	I
FFEB	Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros	2004	N

*	Fórum das Federações	1999	I
Unicamp	Universidade Estadual de Campinas		N
Encat	Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários	2004	N
Enif	Encontro Nacional de Inteligência Fiscal	2004	N
Gefin	Grupo de Gestores das Finanças Estaduais	2004	N
Enat	Encontro Nacional de Administradores Tributários	2004	N
Sebrae	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas	1990	N
Codecon	Conselho Estadual de Defesa do Contribuinte	2003	N
Alesp	Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo	1835	N
Fecomercio/SP	Federação do Comércio do Estado de São Paulo	1938	N
Fiesp	Federação das Indústrias do Estado de São Paulo	1928	N
OAB - SP	Ordem dos Advogados do Brasil/SP	1932	N
CRC - SP	Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo	1946	N
Afresp	Associação dos Auditores Fiscais da Receita do ESP	1948	N
Sinafresp	Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do ESP	1988	N
ETCO	Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial	2003	N
CAPÍTULO 5 - ETAPA III (2008-2016)			
CE	Comissão Europeia	1958	I
BRICS	Grupo de países	2009	I
NDB	Novo Banco de Desenvolvimento	2014	I
ITC	Pacto Fiscal Internacional	2009	I
GIZ	Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit	1975	I
RED	Rede de Educação Fiscal	2008	I
Aecid	Agência Espanhola de Cooperação Internacional para o Desenvolvimento	1998	I
Ataf	Fórum Africano de Administração Tributária	2009	I
Wataf	Fórum de Administração Fiscal da África Ocidental	2011	I
DPDI	Departamento para o Desenvolvimento Internacional do Reino Unido	1997	I
Ofilac	Observatório Fiscal da América Latina e do Caribe	2012	I
*	Inclusive Framework for BEPS	2016	I
Cogef	Comissão de Gestão Fazendária	2008	N
CRCA	Centro Conjunto de Capacitação Aduaneira	2010	N
Febrafite	Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais	1992	N
IEFE-Brasil	Instituto de Estudos Fiscais dos Estados e do Distrito Federal	2012	N
Comsefaz	Comitê Nacional dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal	2012	N
CCIF	Centro de Cidadania Fiscal	2015	N
IFI	Instituição Fiscal Independente	2016	N
CAPÍTULO 5 - ETAPA IV (2017-2019)			
NTO	Rede de Organizações Fiscais	2018	I
CNI	Confederação Nacional da Indústria	1938	N
CFC	Conselho Federal de Contabilidade	1946	N
Fenacon	Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas	1991	N
Enap	Escola Nacional de Administração Pública	1986	N
FNP	Frente Nacional de Prefeitos (FNP)	1989	N
UCSP	Unidade de Coordenação e Supervisão de Programa	2018	N

Sescon-SP	Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis do ESP	1949	N
Egesp	Escola de Governo do Estado de São Paulo	2019	N

1. Internacional (I), Nacional (N)

* sem sigla específica

** organizações mencionadas de forma geral