

**FEAD-MINAS CENTRO DE GESTÃO EMPREENDEDORA
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO
MODALIDADE: PROFISSIONALIZANTE**

**GESTÃO DAS ATIVIDADES FISCAIS EM MINAS GERAIS:
UMA ANÁLISE CRÍTICA**

José Luiz Ricardo

**BELO HORIZONTE
2006**

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

José Luiz Ricardo

**GESTÃO DAS ATIVIDADES FISCAIS EM MINAS GERAIS:
UMA ANÁLISE CRÍTICA**

**Dissertação apresentada ao Curso de
Mestrado Profissional em Administração da
FEAD-Minas - Centro de Gestão
Empreendedora, como requisito parcial
para obtenção do título de Mestre em
Administração.**

**Área de Concentração: Estratégia,
Competitividade e Inovação.**

Orientador: Prof^ª Dra. Patricia Gazzoli

**BELO HORIZONTE
FEAD-MINAS
2006**

ATA DA DEFESA DA DISSERTAÇÃO

Dedico este trabalho de pesquisa à minha querida esposa e companheira Helena Lúcia, aos meus filhos Lílian, Lucas e Letícia, pela compreensão e pelos momentos roubados de saudável convívio, e aos meus pais pelo apoio e incentivo aos estudos.

AGRADECIMENTOS

Este trabalho foi desenvolvido sob os fundamentos da solidariedade, através da soma de esforços de pessoas e da instituição que nele acreditaram e tornaram possível a sua realização. Seria arriscado nominá-las, pois, poderia cometer injustiças ao deixar de mencionar alguém que tenha contribuído para a sua plena realização. Por isso, gostaria de agradecer a todos aqueles que direta ou indiretamente participaram da sua construção.

Gostaria, entretanto, de agradecer, especialmente:

- Em primeiro lugar a Deus, por tudo;
- À minha orientadora professora Dra. Patrícia Gazzoli, minha referência, não apenas pelo seu conhecimento que gentilmente transferiu para mim, mas, principalmente, pelo seu senso de ética e cidadania;
- Aos demais professores e colegas de mestrado que, pelo convívio em sala de aula, nos possibilitaram ampliar os conhecimentos;
- Às colegas da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, Vanessa Filardi, Stella Maris e Elisa Brigagão, em nome das quais agradeço aos demais colegas, pelo irrestrito apoio e disponibilidade sempre que requeridos;
- Àqueles que, mesmo no anonimato e sem saber, participaram desta construção, através de um sorriso, um incentivo, uma palavra de conforto ou mesmo uma crítica construtiva.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo discutir questões da gestão tributária e das atividades fiscais desenvolvidas pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, unidade da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF. A importância que a área exerce para a consecução do equilíbrio fiscal do Estado levou as autoridades estaduais a estabelecerem, como uma das prioridades fundamentais do Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI, a intensificação do esforço de geração de receitas, especialmente, de melhoria da arrecadação. O Plano Plurianual de Ação Governamental, ao tratar da receita tributária, salientou que o esforço para o seu aumento incorpora mudanças na Secretaria de Fazenda, buscando a racionalização de processos, o aprimoramento dos mecanismos de gestão fiscal com a implementação de ferramentas e instrumentos de avaliação, e o controle de resultados individuais e institucionais, com indicadores claros e objetivos de qualidade e produtividade, bem como a capacitação e qualificação dos servidores, melhoria de recursos de infraestrutura e ampliação dos controles fiscais. Nesse sentido, este trabalho procurou analisar o planejamento das atividades tributárias e fiscais desenvolvido pela Subsecretaria da Receita Estadual. Foi investigado se o planejamento levado a efeito pela área tributária e fiscal do Estado está em consonância com os conceitos de uma administração pública gerencial, planejada e voltada para metas, avaliação de desempenho e resultados efetivos. Inserida num contexto de pesquisa qualitativa, a pesquisa coletou dados em documentos que compõem o arcabouço documental sobre o Fisco estadual e através de entrevistas semi-estruturadas com oito autoridades que elaboram, executam e controlam o planejamento das atividades fiscais do Estado. Os principais resultados revelaram o esforço que a Organização vem fazendo no sentido de dotar o Fisco de Minas de instrumentos que permitam uma administração tributária voltada para a busca de resultados. As atividades fiscais são planejadas com o estabelecimento de metas, avaliação de desempenho e controle das ações na busca de resultados e são utilizados instrumentos que efetivamente demonstram um gerenciamento voltado para resultados. Tais instrumentos são, basicamente, o Acordo de Resultados, o Acordo Estadual de Metas e os Acordos de Trabalho. A pesquisa revelou também os enormes desafios e dificuldades com que as autoridades se defrontam na administração das atividades fiscais. Dentre esses dificultadores se destacam: a inexistência de um sistema de informações gerenciais informatizado que contenha um modelo parametrizado de informações e indicadores de desempenho, a falta de informações externas que permitam um melhor diagnóstico das potencialidades da economia mineira e do comportamento fiscal dos setores e/ou contribuintes; a cultura da organização, caracterizada pela resistência às mudanças, metas, avaliação de desempenho e controle; a incompatibilidade da força de trabalho e o universo fiscalizável; a inexistência de parcerias com outros órgãos de governo e com entidades de classe que permitam a obtenção de informações importantes; a deficiência de suporte de tecnologia de informática. Embora a organização venha tentando superar tais descompassos com ferramentas de planejamento, os problemas existentes dificultam o desenvolvimento dos trabalhos dentro de uma lógica de eficácia plena. É importante registrar que, muitas vezes, as dificuldades são decorrentes de entraves legais, técnicos e operacionais próprios (e geralmente necessários) à Administração Pública, que impõem maior demora para a solução de problemas administrativos.

ABSTRACT

This dissertation aims to discuss some issues regarding the management of taxation and fiscal activities as carried out by the State Revenue Suboffice (*Subsecretaria da Receita Estadual – SRE*), a unit of the Finance Office of the State of Minas Gerais (*Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF*). The important influence that these activities exert on the fiscal balance of the State led the State authorities to intensify the efforts to achieve greater revenue, particularly to enhance the collection of revenue, goal that is expressed as a top priority of the Integrated Development Plan of the State of Minas Gerais (*Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI*). The Pluriennial Plan for Government Action (*Plano Plurianual de Ação Governamental*), in dealing with tax revenue, underlined the fact that the efforts to increase the revenue include changes in the Finance Office of the State towards a greater rationalization of the relevant processes, improvements of fiscal management mechanisms through the implementation of evaluation tools, and control of individual and institutional results by means of clear and objective quality and productivity indicators, as well as the training and qualification of servants, the enhancement of infra-structural resources, and greater fiscal control. In this sense, the present work tries to analyze the planning of taxation and fiscal activities developed by the State Revenue Suboffice. The research was focused on whether the planning carried out by the fiscal and taxation services of the State was in consonance with the concepts of a managerial public administration, planned and oriented toward goals, performance evaluation, and actual results. This work is based on a qualitative research. The data were obtained from the core documentation of the State revenue system and by means of semi-structured interviews with eight authorities who develop, execute and control the planning of the taxation and fiscal activities of the State. The main results reveal the effort that the Organization has been doing to provide the Revenue Office of the State of Minas Gerais with the necessary tools that may allow it to have a result-oriented fiscal system. The planning of fiscal activities begins with the establishment of goals, performance assessment, and control of actions toward results, and the tools that are used actually demonstrate that we are dealing with a result-oriented management. These tools are, basically, the Result Agreement, the State Goal Agreement, and the Work Agreements. The research also revealed the enormous challenges and difficulties that the authorities have to cope with in the management of fiscal activities nowadays. Among these difficulties, the following ones stand out: the inexistence of a computerized management information system with a parametrized model of information and performance indicators, the lack of external information that would lead to a better diagnosis of the economic potential of the State of Minas Gerais and of the fiscal behavior of the different sectors and/or taxpayers; the organization culture, which is characterized by a resistance to changes, performance assessment and control; the incompatibility between manpower and the taxable environment; the inexistence of partnerships with other agencies of government and with class entities that would allow the gathering of important information; and the deficient computer technology support. Although the organization has been trying to overcome these difficulties with the use of planning tools, the existing problems make it difficult to carry out the work within a logic of full effectiveness. It is important to observe that the difficulties are often a consequence of legal, technical and operational hindrances that are inherent (and usually necessary) to the Public Administration, which impose longer delays for the solution of administrative problems.

LISTA DE ABREVIATURAS

Ae:	Auditor Eletrônico
AEM:	Acordo Estadual de Metas
AF:	Administração Fazendária
AGT :	Acordo Gerencial de Trabalho
ARF:	Ação Regional Fiscal
AT :	Acordo de Trabalho
BID:	Banco Interamericano de Desenvolvimento
CAE:	Código de Atividade Econômica
CDES:	Conselho de Desenvolvimento Econômico Social
COMEXT:	Comércio Exterior
CPT:	Comitê de Política Tributária
DAPI:	Declaração de Apuração do ICMS
DINF:	Diretoria de Informações Fiscais
DGP:	Diretoria de Gestão de Projetos
DF:	Delegacia Fiscal
DIPLAF:	Diretoria de Planejamento Fiscal
ECF:	Equipamento Emissor de Cupom Fiscal
EPP:	Empresa de Pequeno Porte
FD:	Fiscal/dia
GERE:	Gestão Estratégica das Receitas Estaduais
ICMS :	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPCA:	Índice de Preços ao Consumidor Ampliado
IPVA:	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
LDO:	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA:	Lei Orçamentária Anual
ME:	Microempresa
PAFE:	Plano Anual do Fisco Estadual
PDAF:	Plano Diretor da Ação Fiscal
PED:	Processamento Eletrônico de Dados
PIB:	Produto Interno Bruto
PF:	Posto Fiscal
PGFE:	Procuradoria Geral da Fazenda Estadual
PMAF:	Programa de Modernização da Ação Fiscal
PMDI:	Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado
PNAFE:	Programa Nacional de Apoio à Adm. Fiscal dos Estados
PPAG:	Plano Plurianual de Ação Governamental
PROMAT:	Programa de Modernização dos Processos de Administração Tributária
PTA:	Processo Tributário Administrativo
SAP:	Sistema de Auditoria de Processo Produtivo
SEF:	Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais
SEPLAG:	Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão
SEAP:	Serviço de Análise e Pesquisa

SCANC:	Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis
SCT:	Superintendência do Crédito Tributário
SGF:	Superintendência de Gestão e Finanças
SIARE:	Sistema de Informatização das Receitas Estaduais
SICAF:	Sistema de Informatização e Controle da Arrecadação e Fiscalização
SIDAC:	Sistema de Digitação dos Anexos de Combustíveis
SIGMA:	Sistema Integrado de Gerenciamento de Metas e Atividades Fazendárias
SINTEGRA:	Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços
SOF:	Sistema Operacional de Fiscalização
SPI:	Superintendência de Planejamento e Informática
SRE:	Subsecretaria da Receita Estadual
SRF:	Superintendência Regional da Fazenda
SRH:	Superintendência de Recursos Humanos
ST:	Substituição Tributária
SUFIS:	Superintendência de Fiscalização
SUTRI:	Superintendência de Tributação
TI:	Tecnologia da Informação
TRR:	Transportador Revendedor Retalhista

SUMÁRIO

1- INTRODUÇÃO	12
1.1- Contextualização.....	12
1.2- Problema.....	16
1.3- Justificativa.....	16
1.4- Objetivos.....	18
1.4.1- Objetivo geral.....	18
1.4.2- Objetivos específicos.....	18
2- METODOLOGIA	20
2.1- Abordagem.....	20
2.2-Tipo de pesquisa quanto aos fins.....	22
2.3- Tipo de pesquisa quanto aos meios.....	23
2.4- Coleta de dados.....	24
2.5- Sujeitos do caso.....	25
2.6- Análise dos dados.....	26
3- A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: REFORMA GERENCIAL E O CASO DE MINAS GERAIS	28
3.1- A administração pública e o movimento de reformas.....	28
3.2- Planejamento, Execução e Controle (Acompanhamento e Avaliação).....	29
3.3- Planejamento e Avaliação de Resultados nas organizações públicas.....	32
3.4- Gestão por Resultados.....	34
3.5- A administração pública brasileira.....	37
3.6- A administração pública em Minas Gerais.....	40
3.7- Planejamento e Controle das atividades fiscais em Minas Gerais.....	42
4- VISÃO ESTRATÉGICA DO GOVERNO DE MINAS SOBRE A FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS	46
4.1- O Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados Brasileiros PNAFE.....	46
4.2- Os Projetos Estruturadores do Estado, no Governo Aécio Neves.....	48
4.3- Projeto Estruturador - Modernização da Receita Estadual.....	49
4.4- O Choque de Gestão e a nova orientação de gestão para a Secretaria de Fazenda de MG.....	52
5- PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE (ACOMPANHAMENTO E AVALIAÇÃO) DAS ATIVIDADES FISCAIS	54
5.1- Orientação estratégica das receitas estaduais.....	54
5.2- Planejamento fiscal: o Plano Diretor da ação fiscal.....	57
5.3- Execução do trabalho fiscal: Metodologia operacional do Plano Diretor.....	63
5.3.1- Acordo Estadual de Metas.....	65
5.3.2- Acordo Gerencial de Trabalho.....	70
5.3.3- Acordo de Trabalho.....	75
5.3.4- Planos e Projetos de infra-estrutura.....	78
5.4- Controle fiscal: Ações de Acompanhamento e Avaliação.....	80
6- A VISÃO DOS RESPONSÁVEIS PELA FORMULAÇÃO E EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO DAS ATIVIDADES FISCAIS	87
6.1- Relevância da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE e o significado da instituição “Fisco”, perante o Governo Central do Estado.....	88
6.2- As estratégias de atuação da fiscalização e a continuidade das atividades Fiscais.....	90
6.3- O modelo de planejamento adotado e a gestão por resultados.....	92
6.4- O planejamento das atividades fiscais e o sistema de informações gerenciais.....	95
6.5- A capacidade de execução do planejamento das atividades fiscais.....	98

6.6- A capacidade de acompanhamento da execução e avaliação do planejamento.....	102
7- CONCLUSÕES.....	105
8- REFERÊNCIAS.....	111

LISTA DE ANEXOS

- Anexo I – Entrevista – Planejamento das Atividades Fiscais em MG.
- Anexo II – Organograma da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais
- Anexo III – Projeto de Modernização da Receita - Estudo de Metas
- Anexo IV – Projeto de Modernização da Receita - Retorno s/ investimento realizado
- Anexo V – Organograma da Subsecretaria da Receita Estadual

1. INTRODUÇÃO

1.1. Contextualização

A administração pública brasileira, nos seus diversos níveis e esferas de poder, tem se notabilizado, em grande medida, pela ineficiência, pela morosidade e pelo atendimento precário que dispensa aos seus usuários. Reclamações individuais dos usuários do serviço público e percepções coletivas exteriorizadas pela mídia bem demonstram o nível de insatisfação da população. Que o digam as longas filas do Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS, a demora na tomada de decisão e na resposta ao usuário, assim como tantas outras dificuldades impostas às pessoas.

O descrédito da sociedade para com os serviços prestados não se restringe apenas ao precário atendimento ou à sua baixa qualidade, lentidão e ineficiência, mas alcança o âmago da relação entre poder estatal e a sociedade. Embora por dever constitucional o setor público tenha de oferecer à coletividade bens e serviços indispensáveis ao exercício da cidadania, nem sempre esse setor tem correspondido às expectativas da população. A baixa qualidade da educação, a precariedade da saúde e dos sistemas de segurança e a situação lamentável das estradas de rodagem são alguns exemplos que tornam o Estado brasileiro alvo de tantas críticas e questionamentos.

Os argumentos sobre as deficiências do serviço público, rotineiramente apresentados pelas autoridades, são dificuldades orçamentárias e financeiras, propiciadas pela falta de recursos, o peso de um Estado mal estruturado e a pouca capacitação de seu quadro de funcionários.

As recentes e rápidas transformações políticas, econômicas e sociais por que passa a maioria dos países obrigam seus dirigentes a lançarem mão de estratégias diversas e de soluções criativas que, no entanto, nem sempre garantem a melhoria da qualidade de vida de seus habitantes. O desemprego estrutural, decorrente do avanço tecnológico que provocou alterações no modo de produzir, torna-se visível; as insuficiências financeiras dos governos, onde se tem ou se procura ter legislação de amparo social, deixam ao relento famílias migrantes; o enfraquecimento ideológico e efetivo do poder

governamental abre brechas para a atuação criminal; finalmente, as tensões sociais transformam a vida urbana, pois todos se enclausuram, temendo o espaço público.

Em função dessas transformações, a Administração Pública Brasileira vive, hoje, uma das maiores crises de sua história, na qual se estampa a necessidade de soluções imediatas para a inserção do país de modo competitivo na nova ordem mundial. No entanto, o poder público mergulha numa estaticidade que incomoda a todos.

O Plano Real, que em seu bojo trouxe a redução do valor da moeda em 2.750 vezes, propiciou, de início e em geral, a idéia de diminuição de preços com uma conseqüente euforia consumista. Isto aportou ao erário grande volume de recursos, advindo dos impostos. Todavia, para deslanchar o plano, ajustes se fizeram necessários. A redução da moeda circulante e a restrição de créditos causaram a escassez de recursos públicos, inibindo a capacidade estatal de realizar ações mais eficazes. Essa escassez de recursos atingiu níveis preocupantes, revelando uma realidade bastante diferente daquela dos idos de 1970, quando, numa situação financeira sólida, o tesouro estadual era invejado, suprimindo suas necessidades com receitas próprias.

Com o controle da inflação (e o fim do seu uso como mecanismo propiciador de suporte de caixa) o Estado foi obrigado a procurar socorro em uma política de endividamento crescente, sendo, ainda, forçado a promover cortes nos gastos com pessoal e no custeio da máquina pública, restringindo consideravelmente a oferta de bens e serviços.

Atualmente, o alto índice de endividamento do Estado tem-se constituído num dificultador para que sejam buscados recursos adicionais através de empréstimos internacionais para financiar as atividades sociais, já que o limite da dívida ultrapassou e muito o tecnicamente recomendável. Ao contrário, os recursos existentes são grandemente utilizados para pagamento do serviço da dívida atual.

Por outro lado, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu um código de conduta para os governantes através de normas orientadoras das finanças públicas do País, visando a aprimorar a gestão dos recursos públicos na busca da estabilidade fiscal, a estabelecer um modelo gerencial voltado para resultados e a estabelecer medidas preventivas, corretivas e punitivas. Nesse sentido adotou como princípios, o equilíbrio entre as aspirações e recursos disponíveis, evitando déficits imoderados e reiterados; a limitação

da dívida a níveis prudenciais; a preservação do patrimônio público líquido; a adoção de política tributária estável; a limitação de gastos públicos continuados; a prevenção de desequilíbrios fiscais estruturais; a administração prudente dos riscos fiscais e a transparência fiscal. Portanto, a Lei atribuiu mais responsabilidades aos administradores públicos no gerenciamento de suas questões fiscais e tributárias.

Assim, os sucessivos governos têm tentado solucionar os problemas ou, pelo menos, minimizá-los, através de reformas constitucionais e de medidas administrativas que dêem origem a um serviço público de melhor qualidade. No entanto, tais medidas são de resultado lento, não se refletindo em ações palpáveis no curto prazo. Isso acaba por favorecer a descrença da coletividade, especialmente daquele cidadão que diariamente utiliza os serviços públicos.

Tudo isso acontece num ambiente de carga tributária elevada, onde se pagam impostos e taxas por tudo aquilo que se compra e que se usa, tornando cada vez mais exíguo o orçamento do cidadão. O grande desafio imposto aos governantes é, então, conseguir os recursos necessários para atender às demandas da sociedade sem, no entanto, aumentar a carga tributária das empresas e dos cidadãos, hoje já bastante sacrificados.

A administração pública, como se vê, não é tarefa simples. Exige que os dirigentes, especialmente aqueles responsáveis pela atividade financeira do Estado, façam uma boa gestão da receita, da despesa e do patrimônio públicos.

O presente trabalho de pesquisa foca sua atenção na gestão da receita, particularmente naquela que representa a parcela mais significativa no conjunto dos recursos obtidos pelo Estado de Minas Gerais, qual seja, a receita tributária referente ao ICMS. Interessamos, especialmente, a gestão das ações de fiscalização.

A receita tributária é o pilar no qual assenta toda a administração pública. Em outras palavras, a receita tributária, fonte mais relevante da gestão financeira do Estado, é um importante instrumento que favorece o atendimento das demandas sociais, materializado através de investimentos públicos. A receita tributária garante a manutenção da máquina administrativa, indispensável para que o poder público possa fazer valer o seu mister. Ela é administrada por meio de mecanismos técnicos e legais relativos à tributação, à arrecadação e à fiscalização. A fiscalização, objeto desta pesquisa, por sua vez, cuida da

verificação do cumprimento das obrigações legais pelos contribuintes e da correta canalização dos recursos aos cofres públicos.

Pela sua importância para a vida dos cidadãos brasileiros, a reflexão sobre as questões que tratam das relações entre o poder público e a sociedade, como é o caso da cobrança de impostos, deve estar presente na comunidade científica. Conhecer e estudar estas questões é decisivo para que os contribuintes possam melhor compreender os impostos pagam e como são geridos estes impostos.

Também para o Fisco essa pesquisa representará uma contribuição relevante, uma vez que quanto mais profundamente se conhecer a administração fiscal/tributária, maiores serão as possibilidades de se promover uma gestão tributária de qualidade e uma melhor equalização da cobrança dos tributos, praticando-se, assim, a justiça fiscal e diminuindo-se a concorrência desleal por parte daqueles contribuintes que sonogam os impostos. Essa reflexão, portanto, é uma contribuição necessária àqueles que desejam um sistema de cobrança de impostos justo, que permitirá ao serviço público brasileiro atender às demandas sociais de modo mais satisfatório.

Cada cientista, dentro do seu campo de especialização, deve contribuir com estudos, análises e propostas que efetivamente ajudem a solucionar os tantos entraves burocráticos que acabam por constituir a administração tributária. Além disso, a comunidade científica deve oferecer ao Estado, informações que permitam a adoção de medidas administrativas concretas, que vão ao encontro dos anseios da sociedade. É preciso compreender, simplificar e racionalizar mais o Estado, notadamente no campo dos tributos, dotando-o dos recursos técnicos e legais necessários para uma eficiente gestão pública.

Esta pesquisa objetivou uma maior compreensão da Administração Fazendária e Fiscal junto à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, no que concerne à Tributação, Arrecadação e Fiscalização do principal tributo cobrado pelo Estado, em termos de volume de arrecadação, (85%), o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS. Parte-se do princípio que a solução dos problemas do Estado passa, necessariamente, pela dotação ao erário de recursos financeiros em volumes que permitam suportar os gastos e investimentos demandados pela comunidade. Como não é

mais possível elevar a carga tributária e a redução das despesas e investimentos é algo difícil diante das carências da sociedade, o combate à sonegação torna-se prioritário para a Administração Pública.

Neste trabalho, buscou-se pesquisar a ação fiscal, relativamente ao ICMS, considerando as fases de planejamento, execução, acompanhamento e avaliação, verificando se as mesmas constituem hoje instrumentos efetivos de combate à sonegação para a conseqüente elevação da receita tributária, principal fonte de recursos do Estado.

1.2. O Problema

Podemos enunciar o problema de estudo da seguinte maneira: “A gestão desenvolvida pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF, para o exercício do controle fiscal, relativamente ao ICMS, é realizada considerando o enfoque de eficácia das atividades fiscais?” O conceito de eficácia adotado neste trabalho é o de se alcançar os resultados esperados (ÉTHIER, 1994).

1.3. Justificativa

O interesse pelo tema-objeto da presente pesquisa surgiu pelo fato de o autor ser integrante dos quadros da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, como Auditor Fiscal, há 23 anos e, tendo em vista já ter atuado em diversas unidades da Organização, entendeu ser necessária a contribuição de estudos e pesquisa acerca das técnicas utilizadas para a fiscalização do ICMS, principal imposto de competência do Estado.

A eficácia dos métodos e procedimentos técnicos adotados no planejamento, na execução e no acompanhamento dos trabalhos fiscais e na avaliação do planejamento é fator determinante para o combate à sonegação do imposto. Portanto, pretendeu-se verificar se tais ações são desenvolvidas dentro dos padrões técnicos recomendados pela teoria e se se mostram eficazes, ou seja, alcançam os objetivos a que se propõem.

A arrecadação constitui, atualmente, uma preocupação para a Administração da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Embora tida como modelo perante os outros Estados da Federação, o desafio do Fisco para contribuir com o aumento da arrecadação sem aumento de carga tributária impõe o questionamento das medidas adotadas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, relativamente às ações de fiscalização de impostos, que deve ser analisada e questionada desde o planejamento das ações até a manutenção de um sistema de fiscalização racional que permita compatibilizar as necessidades dos contribuintes e da Fazenda Pública.

É no contexto de dificuldades por que passa a administração pública, conforme já comentado, que emerge a grande missão institucional da Secretaria de Estado de Fazenda – SEF: “Prover e gerir os recursos financeiros do Estado, formulando e implementando políticas que garantam a justiça fiscal, o equilíbrio das contas públicas e o desenvolvimento de ações de governo, em benefício da sociedade mineira” (MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2004). O sucesso dessa missão está intrinsecamente ligado ao empreendimento de ações que garantam a observância de normas estatuídas no aporte dos recursos mantenedores do desenvolvimento econômico e social do Estado.

A fiscalização de tributos estaduais busca orientar e adequar o comportamento fiscal/tributário dos contribuintes, no tocante ao cumprimento de suas obrigações: destaca-se aí a obrigação principal do contribuinte, ou seja, o pagamento do tributo e obrigações acessórias, como a prestação de informações positivas e negativas de seu movimento econômico, como suporte ao alcance da missão institucional da Secretaria.

Contribuindo com propostas concretas que visem à reversão de um quadro de elevada sonegação de impostos e de descumprimento das obrigações fiscais/tributárias, por parte de maus contribuintes, é que se pretende empreender uma pesquisa enfocando a fiscalização de tributos estaduais, notadamente a fiscalização do ICMS, principal fonte de receita tributária de Minas Gerais, verificando se essa atuação se dá de maneira eficaz, visando à manutenção e ao crescimento da receita.

Tais propostas poderão subsidiar também os Fiscos de outros estados, uma vez que a semelhança da legislação que rege o ICMS, adotada pelos Entes federados, sugere medidas de fiscalização parecidas. Portanto, as contribuições de ordem técnica, relativas

à fiscalização dos tributos estaduais, especialmente o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Serviços - ICMS, apresentadas a partir da pesquisa realizada junto à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, poderão ajudar no desenvolvimento e no aperfeiçoamento das práticas de fiscalização adotadas pelos outros Fiscos.

Uma outra justificativa para a presente pesquisa está relacionada ao meio acadêmico onde, reconhecidamente, há escassez de literatura que se ocupe do tema ora pesquisado. Daí, a importância de que a comunidade científica estude o assunto e apresente informações que possam facilitar a compreensão da matéria e propiciar novos estudos e trabalhos buscando sempre o desenvolvimento científico das questões relacionadas com a administração tributária.

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo geral

Analisar o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades fiscais, no sentido de verificar se as técnicas de gestão adotadas garantem a eficácia fiscal no combate à sonegação do ICMS.

1.4.2. Objetivos Específicos

- Analisar as estratégias relativas à atuação do Fisco, no tocante à fiscalização do ICMS;
- Analisar as formas e os critérios de planejamento das atividades de fiscalização;
- Analisar os métodos de acompanhamento da execução das ações fiscais;

- Avaliar os mecanismos de acompanhamento pós-ação fiscal e seu conseqüente sistema de retroalimentação do planejamento.

A estrutura básica da pesquisa aqui apresentada é a seguinte: o capítulo 3 reflete a fundamentação teórica sobre o tema objeto de estudo, enfatizando a Administração Pública na sua visão contextual, inclusive o caso específico de Minas Gerais. O capítulo 4 aborda a visão estratégica do Governo de Minas sobre a Instituição Fisco, descrevendo sobre o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados Brasileiros – PNAFE, os Projetos Estruturadores do Estado, com ênfase para o Projeto de Modernização da Receita Estadual e a Nova orientação de gestão para a Secretaria de Fazenda. O capítulo 5 discorre sobre o planejamento, a execução e o controle das atividades fiscais em Minas Gerais, enfatizando a orientação estratégica das receitas estaduais, o plano diretor da administração fiscal, inclusive sua metodologia operacional, o acordo estadual de metas, os acordos de trabalho, os planos e projetos de infra-estrutura, e o controle, concretizado nas ações de avaliação e acompanhamento. O capítulo 6 busca retratar o pensamento dos altos gestores da Subsecretaria da Receita Estadual sobre a formulação e execução do planejamento das atividades fiscais, abordando aspectos relativos à estratégia de atuação do governo e da própria fiscalização, a gestão por resultados, o sistema de informações gerenciais, a execução, o acompanhamento e a avaliação dos trabalhos fiscais. Finalmente, o capítulo 7 apresenta as conclusões do autor, elenca algumas sugestões de pesquisa e justifica a importância do trabalho como instrumento de pesquisa e indutor do aperfeiçoamento das atividades fiscais estudadas.

2. METODOLOGIA

Este tópico tem a finalidade de apresentar a metodologia utilizada para o desenvolvimento da pesquisa, considerando os objetivos e a natureza do estudo proposto. Assim, foram detalhados o tipo de pesquisa realizada, a unidade de análise e observação e as técnicas de coleta e análise de dados.

Para Alves-Mazzotti e Gewandsznajder (1999, p. 160), partindo do princípio de que não há metodologias “boas” ou “más” em si, e sim metodologias adequadas ou inadequadas para tratar determinado problema, é recomendável que o pesquisador inicie a descrição dos procedimentos demonstrando a adequação do paradigma adotado ao estudo proposto.

2.1. Abordagem

Foi eleita como abordagem metodológica a de tipo qualitativo, por ser considerada a mais adequada ao tema discutido. Dentre os fatores determinantes nessa escolha destacamos o fato de a abordagem qualitativa envolver a descrição de uma realidade em seu contexto, levantando questões que levam a respostas do tipo “como” e “por que” ocorrem os fatos, por meio de uma análise indutiva cujos focos principais são o processo de coleta de dados e a significância dos resultados obtidos.

Destacamos também que essa abordagem permite a investigação de um campo empiricamente pouco explorado, pois a gestão do fisco mineiro ainda é uma realidade não descrita de maneira organizada e concatenada. Os dados e documentos existentes são esparsos, pouco estruturados e desconectados, o que dificulta sua análise. A consolidação dos dados pesquisados em um documento descritivo e estruturado, que é um dos frutos dessa pesquisa, permitirá maior facilidade de pesquisa, propiciando igualmente maior objetividade decisória aos funcionários do fisco.

É inevitável, neste item, a comparação entre a pesquisa qualitativa e a pesquisa quantitativa. Diferenças entre uma e outra são apontadas por pesquisadores,

especialmente pelo fato de que, enquanto a pesquisa quantitativa analisa as situações a partir de dados numéricos, com a utilização de modelos estatísticos na explicação dos dados, a pesquisa qualitativa busca a interpretação dos fenômenos sociais.

Para Bauer e Gaskell (2002), contudo, as diferenças entre pesquisa quantitativa e qualitativa vão além de uma simples escolha de estratégias de pesquisa e procedimentos de coleta de dados. Na verdade, representam posições epistemológicas antagônicas. Na opinião desses autores, a pesquisa qualitativa considera não somente a interpretação da realidade social, mas também objetiva uma categorização do mundo social e a análise é direcionada para questões referentes à qualidade dos dados. É igualmente relevante que, após o levantamento dos dados a serem analisados, o direcionamento de sua análise se dê por meio de interpretações minuciosas. Por fim, a pesquisa qualitativa deve reforçar sua autonomia e credibilidade como método, através de procedimentos e padrões rigorosos e claramente definidos.

Embora tenha aumentado o número de pesquisas qualitativas em disciplinas aplicadas como a administração em geral, críticas são feitas sobre a abordagem metodológica qualitativa, no sentido de que lhe faltaria rigor científico. Para Vieira e Zouain (2004, p. 13-14), muitas delas eram, e ainda são, procedentes. Entretanto, as deficiências de tais estudos decorrem, em sua maioria, não de limitações específicas dos métodos, mas sim de seu uso inadequado. Apesar de todas as discussões realizadas a respeito da abordagem qualitativa, a verdade é que, segundo os autores, a pesquisa qualitativa tem sido bastante utilizada para a análise dos fenômenos organizacionais e administrativos.

Como sugere Alasutari, citado por Coelho Júnior (2004), a análise qualitativa é aquela em que a lógica e a coerência da argumentação não são baseadas simplesmente em relações estatísticas entre variáveis, por meio das quais certos objetos ou unidades de observação são descritos. Não se entenda, entretanto, que a falta de técnicas estatísticas signifique que as análises qualitativas sejam meras especulações subjetivas.

Segundo Alves-Mazzotti e Gewandszajder (1999), Patton considera que os estudos qualitativos apresentam três características essenciais, quais sejam:

1. visão holística, pois partem do princípio de que a compreensão do significado de um comportamento ou evento só é possível em função do entendimento das inter-relações que emergem de um contexto;

2. abordagem indutiva, que se origina de observações mais livres do pesquisador deixando que as dimensões e categorias de interesse surjam progressivamente, ao longo do processo de coleta de dados;
3. investigação naturalista, que visa a reduzir ao mínimo as intervenções do pesquisador no contexto observado.

De acordo com os mesmos autores (p. 54), o pesquisador é, na pesquisa qualitativa, o principal instrumento na investigação, uma vez que há necessidade de contato direto entre ele e o pesquisado, em função da natureza dos dados qualitativos, ou seja, descrições detalhadas de situações, eventos, pessoas, interações e comportamentos observados; citações literais do que as pessoas falam sobre suas experiências, atitudes, crenças e pensamentos; trechos ou íntegras de documentos, correspondências, atas ou relatórios de casos.

Finalmente, temos que a abordagem qualitativa é aquela que melhor permitiu compreender os fenômenos relativos à gestão fiscal do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, a partir de uma visão abrangente, cujas dimensões de análise surgiram no desenvolvimento da coleta de dados.

2.2. Tipo de pesquisa quanto aos fins

A pesquisa se classifica como descritiva, explicativa e aplicada, pois teve como objetivo gerar dados com a finalidade de melhor compreender o problema pesquisado.

Descritiva, porque visou a demonstrar os processos de fiscalização do ICMS, as metodologias ou técnicas de gestão adotadas. Segundo Vergara (1998) e Goulart (2002, p. 162), as pesquisas descritivas têm como meta primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Para Triviños (1987, p. 111), os estudos descritivos pretendem descrever, com exatidão, os fatos e fenômenos de determinada realidade, exigindo do pesquisador uma série de informações sobre o que se deseja pesquisar. Vergara (1998, p. 47) afirma ainda que a pesquisa descritiva expõe características de determinada

população ou de determinado fenômeno, podendo também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza.

A pesquisa foi explicativa porque procurou relacionar a maior eficácia das atividades fiscais na Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais com a adoção de instrumentos de gestão específicos. Conforme ensina Vergara (1998, p. 47), a investigação explicativa tem como principal objetivo tornar algo inteligível, justificá-lo os motivos, na medida em que esclarece quais fatores contribuem para que determinado fenômeno ocorra.

Portanto, a teoria demonstra a perfeita aplicabilidade da pesquisa descritiva aos fenômenos-objeto da realidade pesquisada, uma vez que se pretendeu, no trabalho, observar os processos de planejamento, de execução e de acompanhamento da ação fiscal, descrevendo suas principais características. De igual modo, a teoria demonstra a aplicabilidade da pesquisa explicativa no caso concreto estudado, na medida em que procurou relacionar os instrumentos de gestão fiscal com uma maior eficácia da fiscalização estadual.

2.3. Tipo de pesquisa quanto aos meios

Do ponto de vista dos meios de investigação utilizou-se o estudo de caso por ser aquele que melhor conduz ao alcance do objetivo traçado, qual seja, o de analisar e avaliar o processo de planejamento, execução, acompanhamento e avaliação da ação fiscal e das medidas posteriores à intervenção ou acompanhamento fiscal/tributário, exercidos sobre contribuintes e/ou setores econômicos que promovam operações sujeitas ao pagamento do imposto - ICMS, no Estado de Minas Gerais. Nesse sentido, o estudo de caso tem como função principal a explicação sistematizada dos fatos de investigação, permitindo um amplo e pormenorizado conhecimento da realidade e dos fenômenos pesquisados.

Conforme Yin (2001, p. 33), o estudo de caso como estratégia de pesquisa compreende um método que abrange tudo – com uma lógica de planejamento incorporando abordagens específicas à coleta e à análise de dados. Nesse sentido, o estudo de caso

não é nem uma tática para a coleta de dados nem meramente uma característica do planejamento em si, mas uma estratégia de pesquisa abrangente.

Franco (1986a, p. 5) esclarece que o estudo de caso tem, como base, o desenvolvimento de um conhecimento que se inicia pela compreensão dos eventos particulares concernentes a uma instituição, uma escola, um currículo, um evento, um grupo, uma pessoa, e que se constitui, pois, em uma instância deflagradora do estudo de mediações para explicar uma realidade concreta.

Por sua vez, Becker (1993, p. 118-119) acentua que o estudo de caso não pode ser pensado unicamente para testar proposições gerais. Em contraste com o experimento de laboratório, o qual é concebido para testar uma ou poucas proposições, intimamente relacionadas, tão rigorosa e precisamente quanto possível, o estudo de caso tem de ser preparado para lidar com uma grande variedade de problemas teóricos e descritivos. Os vários fenômenos revelados pelas observações do investigador têm de ser todos incorporados ao seu relato e em seguida receber atribuição de relevância teórica.

Assim, para os propósitos da pesquisa que pretendeu ver explicados os fenômenos ligados ao planejamento, à execução e à avaliação da ação fiscalizadora do ICMS junto à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, o estudo de caso se mostrou o meio mais apropriado para a descrição e explicação dos fatos pesquisáveis.

2.4. Coleta de dados

Conforme Yin (2001, p. 107), há, basicamente, seis técnicas de coleta de dados em estudo de caso: análise documental, análise de arquivos, entrevistas, observação direta, observação participante e artefatos físicos. O uso de cada uma delas dependerá do tipo de pesquisa realizada.

A técnica principal para a coleta de dados adotada nesta pesquisa foi a análise documental. Como base principal para o levantamento dos dados, foi pesquisada a documentação relativa às atividades de Tributação, Arrecadação e Fiscalização do ICMS, consistindo no Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF, na Gestão Estratégica das Receitas Estaduais – GERE e no Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE, buscando-se

analisar, especificamente, questões que envolvam o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades de fiscalização tributária. Nesse sentido, foram pesquisados os planos anuais do Fisco estadual para os exercícios de 2004 e 2005 junto à Superintendência de Fiscalização, bem como as informações constantes do banco de dados da Secretaria de Fazenda, especialmente o Sistema Integrado de Administração Fiscal – SICAF. Pesquisou-se, também, a fim de situar a orientação estratégica do governo de Minas Gerais 2004-2007, o Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI, elaborado em 2003, e o Plano Plurianual de Ação Governamental, 2003-2006.

Foi ainda utilizada, para a presente pesquisa, a entrevista semi-estruturada que, segundo Triviños (1987, p. 146), é aquela que parte de certos questionamentos básicos, apoiados em teorias que interessam à pesquisa, e que, em seguida, oferecem amplo campo de interrogativas.

As entrevistas foram de suma importância na medida em que permitiram que se fizesse uma avaliação comparativa entre o que foi concebido e expresso no planejamento oficial da gestão fiscal e a realidade prática do planejamento, da execução, do acompanhamento e da avaliação do plano, vista sob a ótica daqueles que são responsáveis por sua implementação.

2.5. Sujeitos do Caso

As entrevistas semi-estruturadas foram realizadas junto à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, unidade responsável pela administração tributária e fiscal do Estado, especificamente junto à Subsecretaria da Receita Estadual, especialmente nas seguintes Unidades: Superintendência de Tributação – SUTRI, Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais - SAIF, Superintendência do Crédito Tributário - SCT e Superintendência de Fiscalização – SUFIS e Superintendência Regional da Fazenda I, em Belo Horizonte.

Os servidores entrevistados foram selecionados em razão de suas atuações no contexto da administração tributária/fiscal de Minas Gerais, como responsáveis pelas áreas

principais que atuam direta ou indiretamente na gestão tributária e fiscal do Estado (Vide organograma Anexo 2). Na Subsecretaria da Receita Estadual foi entrevistado o Subsecretário da Receita Estadual, que responde pelas áreas de tributação, arrecadação, crédito tributário e fiscalização. Junto às Superintendências de Tributação - SUTRI, de Arrecadação e Informações Fiscais - SAIF e do Crédito Tributário - SCT foram entrevistados os seus diretores que, respectivamente, são responsáveis pela formulação da legislação tributária à qual está sujeita a fiscalização, pela arrecadação do ICMS e geração de informações que subsidiam a formulação do planejamento fiscal e pela administração do Crédito Tributário como produto resultante da ação fiscal. Na Superintendência de Fiscalização - SUFIS foi entrevistado o Diretor de fiscalização, que é o responsável direto pela elaboração do planejamento fiscal em todas as suas fases.

Finalmente foi entrevistada a Superintendente Regional da Fazenda em Belo Horizonte, por ser responsável por uma unidade que dispõe do maior número de fiscais de Minas Gerais e pela administração de volume expressivo de arrecadação do ICMS, representando cerca de 50% da arrecadação total.

2.6. Análise de Dados

Como demonstrado no tópico referente à abordagem, a presente pesquisa foi qualitativa e os dados, recolhidos na análise documental e nas entrevistas, foram analisados por meio da técnica de análise de conteúdo.

Para Franco (1986b, p. 12), o objetivo dessa técnica é a busca do sentido ou dos sentidos de um texto: a análise de conteúdo sempre é feita sobre a mensagem, seja ela uma novela, uma nota diplomática, um editorial, um diário, um texto de um documento oficial e a fala dos indivíduos obtida através de pesquisa ou de um discurso. Os resultados da análise de conteúdo, porém, podem ser usados para gerar inferências sobre todos os elementos do processo de comunicação.

Triviños (1987, p. 160), semelhantemente, afirma que a análise de conteúdo é um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que permite a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção das mensagens.

Por sua vez, Bardin (1979, p. 42) informa que a análise de conteúdo abrange ações como explicitação, sistematização e expressão do conteúdo de mensagens. Tem por finalidade a apreensão de deduções lógicas e justificadas referentes à origem das mensagens, seu emissor, o contexto e/ou seus efeitos. Dessa forma, a análise de conteúdo enfatiza o cerne das mensagens, através de um conjunto de técnicas e procedimentos que visam a facilitar a sua compreensão.

Para tanto, como afirma Machado (2004, p. 84), citando Triviños (1987, p. 160), as mensagens deverão ser classificadas, codificadas e categorizadas para facilitar a análise dos dados. Para o autor, existem três etapas básicas no trabalho de análise do conteúdo: pré-análise, descrição analítica e interpretação inferencial.

De posse dos documentos-objeto de avaliação e das entrevistas transcritas procedeu-se à sua leitura, com vistas a destacar trechos e separá-los por categorias, segundo reagrupamentos analógicos, com a finalidade de evidenciar os núcleos de sentido que englobam uma comunicação. Todo o material de estudo foi submetido a uma análise aprofundada orientada a partir da questão de pesquisa e do seu referencial teórico.

Na análise documental, Planos, Projetos, Acordos de Resultados e outras informações relevantes foram avaliados a partir das categorias de planejamento, execução e acompanhamento (ou seja, controle e avaliação) das atividades fiscais. Na análise das entrevistas fez-se o agrupamento das informações fornecidas pelos entrevistados observando a mesma categorização utilizada na análise documental.

Finalmente procedeu-se à produção de texto da dissertação de mestrado, apresentando as categorias em sua composição final, nos capítulos específicos: 3 – O “Choque de Gestão” e a atual visão estratégica do governo de Minas sobre a fiscalização de tributos; 4 – Planejamento, Execução e Controle das Atividades Fiscais; 5 – A visão dos responsáveis pela formulação e execução do planejamento das atividades fiscais, além do capítulo 6 onde foram apresentadas as conclusões do estudo.

3. A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: REFORMA GERENCIAL E O CASO DE MINAS GERAIS

3.1. A Administração Pública e o movimento de reformas

A administração pública, de uma maneira geral, tem sido objeto de estudos e debates numa tentativa de melhorar sua eficácia dentro do contexto que constitui a sua missão. Embora por toda parte do mundo tenha sido possível constatar, no passado, a inserção de práticas reformistas na administração pública, sempre foi muito difícil de avaliar os resultados ou prescrever as reformas que trariam os melhores resultados. Isso se deveu, em parte, ao fato de que as reformas não levaram em conta ou não se preocupavam com a aferição dos resultados, tendo em vista que muitas vezes propostas que no papel são atraentes acabam, na prática, gerando novos entraves, que colidem com as práticas vigentes ou com a missão da organização.

Nos anos 1980 é difundida a implementação de uma nova gestão pública, cujo núcleo é a reforma dos processos de gestão (reforma gerencial), reforma essa que colide com o conhecimento convencional em vigor até então na administração pública, que se concentrava sobre a estrutura e procedimentos organizacionais. O pensamento era de que, corrigindo-se as falhas estruturais, os resultados apareceriam de maneira automática (KETTTL, 2001).

Segundo Kettl (2001), o problema é que as organizações públicas, por serem tão superpostas e interdependentes em relação às políticas e aos programas públicos, já não conseguem controlá-los. Isoladamente, as unidades administrativas já não conseguem resolver os grandes problemas. A base de uma administração moderna passou a ser a coordenação de unidades que, não raras vezes, têm objetivos divergentes. Para preencher esses vazios é que tem se procurado implementar as reformas baseadas em processos transversais, reformas que estão calcadas na possibilidade de avaliação do desempenho do aparelho do Estado.

Rezende (2002) afirma que a experiência comparada do desenho, formulação e implementação das reformas das administrações públicas a partir dos anos 1990 tem

demonstrado que há diferenças nos resultados, em termos dos países estudados. Tais estudos mostram, todavia, que se pode perceber algo em comum:

Os processos de reformas são marcados por resistência organizada às mudanças, por caminhos erráticos, por dificuldades de mobilizar interesses e conseguir a cooperação dos atores em propósitos mais amplos de ajuste fiscal e mudança institucional (REZENDE, 2002, p. 195).

Assim, as reformas são processos que acabam por desencadear falhas seqüenciais e por exibirem problemas crônicos de implementação. Por isso, mesmo em países que exercem uma certa liderança, nas reformas, elas perderam muito de seu ímpeto.

A implementação de reformas na administração pública não é uma tarefa fácil, especialmente nos contextos de democracia. Exige tempo e apoio dos elementos interessados, tais como o Congresso, servidores e grupos de interesses. No entanto, nem sempre essas partes estão efetivamente preocupadas em elevar o desempenho do setor público, ou mesmo em reduzir os benefícios oriundos da forma tradicional de intervenção e funcionamento do Estado.

3.2. Planejamento, Execução e Controle (Acompanhamento e Avaliação)

As organizações, de uma maneira geral, caracterizam-se por estruturar intencionalmente suas atividades para atingir determinados propósitos, de acordo com as suas especificidades. Nesse sentido, sua razão de ser é atingir objetivos que, muitas vezes, são reduzidos, ampliados ou reformulados, em razão de mudanças em seu ambiente interno e externo.

A busca de tais objetivos não se dá de maneira desordenada. Embora as organizações estejam sujeitas às contingências futuras, procura-se analisar as situações de forma prospectiva de modo a determinar um direcionamento básico. Assim, o planejamento das ações, sua execução e controle (ou seja, acompanhamento e avaliação), implicam em meios para se alcançar ou manter objetivos, sob uma visão de futuro. Nesse sentido, o planejamento é o resultado de uma atividade intelectual, de um processo lógico.

Para Ackoff (1974, p. 3), o planejamento é um processo que se destina a produzir um ou mais estados futuros desejados e que não deverão ocorrer, a menos que alguma coisa

seja feita. O planejamento, portanto, tem um componente pessimista e outro otimista. O pessimismo reside na crença de que, se não se fizer nada, o estado futuro desejado não deverá ocorrer. O otimismo está na crença de que alguma coisa pode ser feita para aumentar a probabilidade de que o estado futuro desejado venha a ocorrer.

A função de planejar é definida por Kwasnicka (1977, p. 127), como a análise de informações relevantes do presente e do passado e a avaliação dos prováveis desenvolvimentos futuros de forma que um curso de ação seja determinado para que a organização possa atingir objetivos já identificados.

O planejamento, como função administrativa, requer decisões prévias, tais como: o que fazer, como fazer, quando fazer e quem fazer. Nas palavras de Silva (1964, p. 83), planejamento é um processo intelectual de selecionar objetivos, prever e dispor os meios necessários para realizar – em local certo e tempo prefixado – fins precisamente definidos.

Na verdade, o planejamento é a realidade que rodeia determinado ambiente. O planejamento não pode ser visto dissociado da pesquisa, da previsão, da organização, do comando, da coordenação e do controle. Antes de se estabelecer qualquer estratégia para se desenvolver uma ação, é necessário que se tenha um conhecimento das principais características, condições e problemas da realidade onde se quer atuar. Por esta razão, é fundamental conhecer a população afetada pelo planejamento, os meios necessários para a implementação dos planos e a capacidade dos planejadores (SILVA, 1964, p. 32).

O planejamento gira em torno dos objetivos. Os objetivos são definições sintetizadas e abrangentes do que se pretende alcançar como produto final de um projeto, especificamente. Decorrem de um objetivo geral e são o detalhamento dos aspectos operacionais do que se propõe atingir. Assim, os objetivos específicos são a busca de modos ou procedimentos viabilizadores do alcance dos objetivos gerais. Através dos objetivos é que se selecionam e se organizam os procedimentos, os recursos e se determina a metodologia de avaliação dos resultados. É na organização dos procedimentos que se encontram respostas para questões como “o que fazer” e “como fazer”.

Não se pode ter a idéia de que o planejamento seja algo estático, inflexível. Ao contrário, é da própria essência do processo a revisão e a correção de rumos. As modificações do planejamento vêm das observações que são feitas quando se controla o processo, sendo o controle um dos elementos imprescindíveis à boa administração.

Catelli (2001), ao abordar as fases do processo de gestão econômica, refere-se ao planejamento classificando-o em planejamento estratégico e planejamento operacional, execução e controle. O planejamento estratégico, segundo o autor, tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão da organização. O planejamento operacional, consiste na identificação, integração e avaliação das alternativas de ação e na escolha de um plano de ação a ser implementado, considerando as diretrizes e cenários traçados pelo planejamento estratégico.

A execução do processo de gestão corresponde a fase em que os recursos são consumidos e os produtos são gerados, sendo esta a fase em que as ações previstas são implementadas surgindo as transações realizadas.

Servan-Schreiber (1967, p. 211) diz que o controle, que engloba as fases de acompanhamento e avaliação, pode ser definido como uma função do processo administrativo que, mediante a comparação com os padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, com a finalidade de realimentar os tomadores de decisões, de forma que possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados satisfaçam aos desafios e aos objetivos estabelecidos.

Assim sendo, o controle tem várias funções, dentre as quais a de identificar falhas, deficiências e erros que desviem o projeto do alcance da meta planejada. Através do controle, deseja-se aproximar o mais possível os resultados daquilo que foi planejado, eliminando obstáculos e amenizando desafios. O controle pretende, ainda, verificar se as estratégias e políticas estão trazendo os resultados esperados. O fornecimento periódico de informações cuidará, finalmente, para que sejam ágeis as intervenções que se fizerem necessárias. Segundo o Manual Básico da Escola Superior de Guerra (1992, p. 312), “O acompanhamento e a avaliação ensejam a realimentação permanente do processo de tomada de decisões, próprio do planejamento da ação política, o que lhe confere flexibilidade e dinamismo”.

Assim, o acompanhamento e a avaliação (controle) podem corrigir e reforçar o desempenho apresentado; mostrar a necessidade de alterações; proteger os ativos e metas da empresa; mostrar se os recursos estão sendo bem utilizados e se os projetos se desenvolvem de acordo com o estabelecido. O controle e a avaliação são fases importantes do processo de planejamento, pois permitem a sua retroalimentação. Tristão (1978, p. 6), diz que a retroalimentação pode ser útil ou prejudicial. É útil quando mostra as qualidades ou os defeitos do planejamento e da execução anterior. É prejudicial quando a experiência anterior passa a ser encarada como tendência atual, prendendo os planejadores ao passado e eliminando a sua criatividade.

Como se pode ver e constatar, o planejamento é peça de fundamental importância para que possa alcançar resultados satisfatórios de natureza privada ou pública. O controle deve ser entendido como uma função administrativa necessária para que se possa acompanhar o desenvolvimento do que foi planejado, no sentido de seu aprimoramento, através da adoção de novas medidas, correção de rumos e aperfeiçoamento dos procedimentos.

3.3. Planejamento e Avaliação de Resultados nas Organizações Públicas

Embora para muitos os princípios básicos da Administração Estratégica aplicáveis às organizações privadas sejam inspiração para as organizações públicas, na verdade, a escola da planificação começa na administração pública, inspirada nos planos estratégicos militares. Sempre foi importante que as organizações públicas analisassem seu ambiente, formassem uma missão, objetivos gerais e específicos; desenvolvessem estratégias adequadas, implementassem essas estratégias e controlassem sua orientação (WRIGHT; KROLL; PARNELL, 2000, p. 397).

As tendências de adoção, na gestão pública, de técnicas administrativas “testadas no mercado” baseiam-se na possibilidade de avaliar o desempenho do aparelho do Estado. Quando se criam incentivos à eficiência e eficácia, devem-se avaliar também diferentes alternativas. Determinado programa funciona bem? Há alternativas melhores? A resposta a essas questões fundamentais depende basicamente de que se possa planejar, aferir resultados e adotar um critério de avaliação para orientar as decisões de política

pública. A avaliação de resultados, portanto, é a pedra fundamental de muitas reformas (KETTLE, 2001, p. 87), inclusive para o Choque de Gestão proposto pelo governo mineiro (2003-2006).

Em sua modalidade típica, a avaliação de resultados depende de os gestores setoriais executarem uma série de passos, de forma a se definir:

a) Missão. Qual a missão da agência? Em uma democracia, a missão de uma agência de serviço público nasce da própria democracia: dos setores que definem as políticas de governo e das leis que as estabelecem. A missão é a própria *raison d'être* da agência. Um serviço de saúde terá a missão de prevenir doenças e de ajudar a curar os doentes; um serviço de transporte poderá tornar mais fácil o tráfego de bens em direção ao mercado ou de trabalhadores em direção aos seus locais de trabalho.

b) Metas. Como a missão da agência se traduz em metas? As metas fluem diretamente da missão e, como a missão, as metas originam-se no que determina a lei e no modo pelo qual os formuladores de políticas a interpretam. No trabalho da prevenção de doenças, por exemplo, uma agência de serviços públicos de saúde pode se dedicar à vacinação da população para imunizá-la contra doenças contagiosas. Uma agência de transporte pode trabalhar para criar um sistema de vias expressas de alta velocidade.

c) Objetivos. Como as grandes metas das agências de serviço público traduzem-se em objetivos específicos para os gestores de programas individuais? Dito de outro modo, como os gestores das agências de serviço público se movem do geral para o particular, das metas amplas e vagas, definidas em lei, para objetivos executáveis? Este é um processo interno à agência. O gestor de uma agência de serviço público de saúde pode se organizar para vacinar toda a população em idade pré-escolar. O gestor de uma agência de transportes públicos pode se dedicar à construção de uma via expressa que ligue as cinco maiores cidades de sua região.

d) Aferição da produção. Como o gestor pode medir o progresso positivo na direção de seus objetivos? É indispensável que sejam definidos indicadores específicos, claros e facilmente mensuráveis para que seja possível aferir a produção, o que nem sempre é fácil, dada a intangibilidade de muitos serviços públicos. Administradores de agências de saúde pública, por exemplo, podem aferir o total e estabelecer a percentagem de crianças imunizadas. Administradores de agências de transporte podem aferir o número de quilômetros realmente construídos de uma estrada. Ao se aferir a produção está-se aferindo, quase sempre, a atividade e o volume de serviços produzidos.

e) Aferição dos resultados: Que espécie de avanço os programas trazem para a solução dos problemas, razão pela qual os programas foram criados? Para aferir a eficácia dos programas, o administrador compara resultados e metas. Os administradores de agências de saúde pública podem, por exemplo, examinar eventuais resultados da imunização sobre a saúde geral das crianças. Os administradores de agências de transporte público podem estudar os resultados da existência das novas estradas sobre o tráfego de

bens para o mercado ou sobre o desempenho profissional dos trabalhadores que são usuários da nova estrada. (KETTLE, 2001, p. 87-88)

3.4. Gestão por Resultados

A avaliação da gestão pública no Brasil, e de resto em todo o mundo, tem sido, tradicionalmente, concentrada em aspectos meramente financeiros, contábeis e orçamentários, numa visão apenas legal e de controle de tais aspectos. No entanto, modernamente, este conceito tem sofrido evolução no sentido de expandir a ótica de análise para medir também aspectos econômicos, sociais e operacionais. Nesse sentido, adicionalmente à fiscalização quanto ao cumprimento da legalidade e do controle de determinada gestão, tem-se privilegiado, também, os resultados alcançados no que diz respeito aos aspectos econômicos e sociais (AMARAL, 2003, p.1).

A gestão pública atual deve privilegiar a eficácia quanto ao uso dos recursos públicos e aos aspectos operacionais e procedimentais, no sentido de se buscar alcançar os objetivos previamente estabelecidos com o menor esforço possível, dentro de uma lógica de conjugação de esforços e benefícios.

É incontroverso que o exercício do controle tradicional do desempenho da atividade pública, notoriamente, e por não raras vezes, acaba engessando a sua máquina operacional, tirando a autonomia dos administradores por meio da imposição de metas físicas e de gastos, comprometendo sua adaptabilidade às constantes transformações econômicas, sociais e políticas que caracterizam a realidade atual.

Diferentemente do simples controle de normas e procedimentos previsto no modelo weberiano, a administração pública gerencial é orientada pelo controle dos resultados. Isto não quer dizer, entretanto, que haja contradições entre o gerencialismo e o predomínio das normas e procedimentos. Pelo contrário o importante é combinar estas lógicas definindo bem o espaço de cada uma (BARZELAY, 1992, apud PEREIRA, 1998, p. 34-35).

Sob essa ótica, com o objetivo de alcançar melhores resultados, a administração pública deve se pautar em instrumentos que lhe confirmem maior autonomia gerencial, buscando construir metodologias que permitam não apenas aos gestores, mas também aos órgãos

fiscalizadores e à própria sociedade, visualizarem o cenário onde se está inserido e a avaliarem se a administração pública encontra-se na trajetória desejada.

A avaliação da gestão pública, como se sabe, está diretamente relacionada com os processos de reforma do Estado dentro da visão de uma gestão pública contemporânea, cujo marco é a denominado “Nova Gestão Pública”, com ênfase na eficácia e na responsabilização dos administradores. Nesse sentido, experiências têm mostrado que a avaliação de desempenho (gerencial e institucional) é uma das principais medidas destinadas a responsabilizar os gestores públicos pelos resultados obtidos (BOZZI; GRAU, 2003, p. 437).

A contratação de resultados vem sendo apontada como uma das principais características do Estado regulador em contraposição ao Estado intervencionista (MAJONE, 1999). Do mesmo modo, a gestão de resultados é também apontada como uma das três estratégias da Nova Gestão Pública, que promoveram mudanças substantivas na qualidade do serviço público (JANN; REICHARD, 2002 apud PACHECO, 2004, p. 1).

Segundo Trosa (2001), esta talvez seja uma das maiores inovações institucionais geradas no âmbito das reformas do aparelho do Estado nas últimas décadas. A gestão de resultados enfrenta, ao mesmo tempo, os dilemas do esgotamento do paradigma clássico da administração e os imperativos de novas formas de controle sobre o gasto e sobre o desempenho das organizações públicas.

No Brasil, a Constituição da República Federativa, por inclusão da Emenda Constitucional nº 19, de 1998, estabelece que a autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta poderá ser ampliada mediante contrato, a ser firmado entre seus administradores e o poder público, que tenha por objeto a fixação de metas de desempenho para o órgão ou entidade, cabendo à Lei dispor sobre o prazo de duração do contrato, os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos e obrigações e responsabilidade dos dirigentes e a remuneração do pessoal.

Nesse sentido, com o contrato de gestão, concede-se, pois, autonomia a órgãos ou entidades governamentais, com o intuito de que alcancem objetivos e metas específicas, previamente fixadas, sendo que, na sua elaboração, a instituição e o órgão supervisor

devem assegurar, dentre outros, a coerência dos objetivos e metas com a missão institucional. Os indicadores de desempenho devem cobrir os diferentes aspectos ligados à atividade pública, ser úteis para permitir o aprimoramento do desempenho e ser claros e transparentes, de forma a permitir sua compreensão por parte daqueles que não pertençam à entidade.

Doutrinariamente, nos contratos de gestão, o governo registra os objetivos, as metas, as ações e os responsáveis, para cada melhoria que será conseguida, em todas as atividades desenvolvidas, seja para os serviços que eles prestam à população, seja para os serviços de apoio. Através deles, todos os dirigentes da administração estadual, das secretarias, das empresas, das autarquias e das fundações, comprometem-se a conseguir melhores resultados ao longo do próximo ano (metas). Cada uma das metas mostrará, em número, o quanto a mais será produzido e o que será feito, quanto custará e quem será o responsável, para conseguir o resultado planejado. (OTA, 1991).

Comentando a assertiva, Pereira (1998) pondera que o contrato de gestão não é apenas um contrato forte em si mesmo, mas só faz sentido se, realmente, organizar e aumentar a efetividade das ações do órgão na direção dos rumos definidos por um projeto para o Estado, sendo necessária à fixação de critérios para a escolha da melhor alternativa. Acrescenta, ainda, que a discussão sobre a formulação de metas é ínsita do contrato de gestão, e não como foi apregoado de que visa a exonerar a administração, principalmente a indireta, de entraves burocráticos, promovendo a sua modernização, eficiência e competitividade, por meio de maior autonomia administrativa.

Por fim, a administração pública baseada nos resultados terá que investir nas estruturas e na qualificação do seu pessoal de modo a tornar possível a realização de avaliação de desempenho, sendo este um ponto crucial na reforma gerencial do Estado.

Segundo Pereira (1998), os Estados devem montar sólidos sistemas de avaliação de desempenho, no sentido de transformar as atuais estruturas da administração pública. Deve ser implementada uma maior autonomia gerencial complementar a novas formas de controle que contemplem os resultados a partir de indicadores de desempenho, que propiciem descobertas de formas mais eficazes e econômicas de se fazer políticas públicas, incentivando a competição administrada, e que, finalmente, permitam o controle social.

3.5. A Administração Pública brasileira

A análise da administração pública brasileira passa necessariamente pela compreensão de seu processo histórico-evolutivo, que vai desde uma administração baseada no patrimonialismo, atravessando a fase burocrática/tecnocrática até chegar à fase das proposições de uma administração gerencial. Na mesma linha de pensamento, Régis Andrade analisa a estrutura e organização do poder executivo brasileiro, assim se manifestando:

Os processos históricos que levaram à crise atual são longos e complexos. No caso da administração pública, as disfuncionalidades atuais são o efeito conjunto de intrusões ou intervenções políticas não-planejadas e não-sistêmicas, no modelo daspiano original. São três, em resumo, os momentos mais importantes desse processo. Num primeiro momento, a arquitetura weberiana do modelo foi desfigurada pela transformação dos cargos políticos em moeda de troca política. Em seguida, agregou-se caoticamente à administração direta um enorme setor empresarial, autárquico e fundacional que fugiu ao controle central e facilitou, pela multiplicação dos órgãos e empresas com alto grau de autonomia, a feudalização da máquina por interesses privados. Enfim, a administração federal sofreu o impacto desorganizador da reforma Collor, mal pensada e pior executada. (ANDRADE, 1993, p. 26)

Bresser Pereira (1997), por outro lado, entende que a crise e a modernização da administração pública brasileira não podem ser vistas de uma forma simplesmente mecânica e esquemática-evolutiva. Embora ainda haja muito o que fazer no combate ao patrimonialismo e à má utilização da máquina pública, deve-se buscar uma administração pública gerencial. Segundo o autor, este deve ser o horizonte a nortear as ações reformistas do Estado. Isso não significa que, em áreas da administração pública e sob os mais diversos aspectos, não se deva adotar medidas típicas da administração burocrática.

Ainda de acordo com Bresser Pereira (1995), reformar o Estado deve ser entendido como a adoção de ações que revejam a estrutura do aparelho estatal e de seu pessoal, partindo de uma crítica não apenas às velhas práticas patrimonialistas ou clientelistas, mas também ao modelo clássico de gestão burocrática, com o objetivo de tornar os serviços públicos menos dispendiosos e de melhor qualidade.

Abrúcio (1997, p. 37), discutindo os desafios para a administração pública para o século XXI, diz que o impacto da crise da burocracia weberiana e da implementação do

modelo gerencial em várias partes do mundo afetou o curso do debate que atualmente se trava na área da administração pública. As principais tendências da transformação do antigo modelo burocrático para um modelo gerencial podem ser assim sintetizadas:

- a) Parcerias do setor público com o setor privado e com as organizações não- governamentais;
- b) Adoção de mecanismos de avaliação de desempenho individual e de resultados organizacionais, baseados em indicadores de qualidade e de produtividade;
- c) Autonomia das agências governamentais, horizontalizando a estrutura hierárquica;
- d) Descentralização política com aproximação do poder público ao cidadão;
- e) Estabelecimento do conceito de planejamento estratégico;
- f) Flexibilização das regras que regem a burocracia pública;
- g) Flexibilização da política de pessoal (ABRÚCIO, 1997, p. 37 e 38).

Metcalf e Richards (*apud* ABRÚCIO, 1997, p. 6), destacam:

[...] o setor público não está numa situação em que as velhas verdades possam ser reafirmadas. É uma situação que requer o desenvolvimento de novos princípios. A administração pública deve enfrentar o desafio da inovação mais do que confiar na imitação. A melhora da gerência pública não é só uma questão de se colocar em dia com o que está ocorrendo na iniciativa privada; significa, também, abrir novos caminhos.

Foi através do Decreto-Lei 200, de 1967, que se tentou implementar, pela primeira vez, uma reforma administrativa de cunho gerencial do País, cuja ênfase era a descentralização e flexibilização e a introdução de um espírito gerencial, ainda que em apenas alguns segmentos.

Na visão de Caiden (*apud* Abrúcio, 1997, p. 6), o governo não pode ser uma empresa – mas pode se tornar mais empresarial. A administração pública brasileira é marcada por múltiplas influências. A estrutura administrativa é influenciada, por um lado, pelo Direito Administrativo ibérico e francês – caracterizado por uma maior rigidez organizacional – e, por outro ângulo, pela administração americana, cujo modelo presidencialista dá uma configuração muito peculiar ao organograma do executivo e sobretudo ao federalismo. Isso torna o Estado brasileiro mais consorciativo, o que se traduz numa maior flexibilidade e na grande politização do nosso sistema administrativo. A administração pública brasileira moderna é classificada em direta e indireta, sendo esta mais autônoma e mais flexível, enquanto aquela se mostra menos promissora aos olhos de seus funcionários.

Segundo Abrúcio (1997), as regras da Constituição de 1988 tornaram mais rígida a legislação referente à burocracia pública. Assim, embora a Constituição tenha garantido a efetivação das características de eficácia do modelo weberiano, ela acabou por defender o corporativismo dos funcionários públicos, e não os interesses do cidadão.

Em 1995 o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (Governo Federal) se constituiu num grande avanço, se referenciando em experiências internacionais, especialmente na vertente gerencial inglesa e apontando a necessidade de se construir uma Administração Pública capaz de atender às transformações ocorridas no mundo.

Dada a crise do Estado e o irrealismo da proposta neoliberal do Estado mínimo, o Plano Diretor defendia a reconstrução do Estado, de forma que ele não apenas garantisse a propriedade e os contratos, mas que também exercesse seu papel complementar ao mercado na coordenação da economia e na busca da redução das desigualdades sociais.

Segundo o Plano Diretor, reformar o Estado significava melhorar não apenas sua organização e seu pessoal, mas também suas finanças e todo o seu sistema institucional-legal, de forma a permitir que o mesmo tivesse uma relação harmoniosa e positiva com a sociedade civil. A reforma do Estado permitiria que seu núcleo estratégico tomasse decisões mais corretas e efetivas, e que seus serviços – tanto os exclusivos, que funcionam diretamente sob seu comando, quanto os competitivos, que lhe são indiretamente subordinados, operassem muito mais eficientemente.

Reformar o aparelho do Estado significa garantir a esse aparelho maior governança, ou seja, maior capacidade de governar, melhores condições de implementar as leis e políticas públicas. Significa tornar muito mais eficientes as atividades exclusivas de Estado, através da transformação das autarquias em “agências autônomas”, e tornar também muito mais eficientes os serviços sociais competitivos ao transformá-los em organizações públicas não-estatais: as “organizações sociais” (BRASIL. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado, p. 56).

Assim, desde 1995, a administração pública brasileira se encontra em transformação, mais ou menos intensa, onde a visão patrimonialista e a burocracia deixam de ser seus pilares de sustentação e a administração passa a ter grandes preocupações de ordem gerencial, sobretudo no tocante a resultados efetivos.

3.6. A administração pública em Minas Gerais

No caso de Minas Gerais, o governo de Aécio Neves (2003-2006) focalizou sua reforma da Administração Pública a partir do que denominou “Choque de Gestão”.

O Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado - PMDI, proposto pelo Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social - CDES, ao implantar o Programa Choque de Gestão, estabeleceu prioridades fundamentais, dentre as quais pode-se destacar:

- a) Alcançar o equilíbrio fiscal, praticando a disciplina financeira sem a menor concessão;
- b) O orçamento será um instrumento efetivo de gestão com programação e execução confiáveis e previsíveis;
- c) Intensificar o esforço de geração de receitas, especialmente, de melhoria da arrecadação da receita gerada, qualquer que seja sua natureza. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003a, p. 99-100).

Tão importante quanto a mudança de mentalidade e de comportamento, e do estabelecimento de uma clara agenda de prioridades, o PMDI visava a empreender um trabalho intensivo e extensivo de modernização e inovação da gestão pública, priorizando as seguintes medidas:

- a) Máxima informatização de processos e de produtos, com ênfase no desenvolvimento do “governo eletrônico”;
- b) Incorporação de modernos métodos de planejamento, organização e gestão à rotina da administração estadual;
- c) Implementação e gerenciamento de projetos e de programas focados em resultados;
- d) Modernização da infra-estrutura física, tecnológica e organizacional da administração pública estadual (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003a, p. 100-101).

O Programa Choque de Gestão resume a predisposição do governo Aécio Neves (2003-2006) em implantar um conjunto de medidas que devem ser adotadas na administração pública. No caso da área da Receita Estadual, busca implementar estratégias e tecnologias de gerenciamento das receitas e das despesas, objetivando o equilíbrio

fiscal, além de modernizar e reestruturar a Receita Estadual, para o incremento da receita fiscal do Estado.

Baseado nas premissas colocadas pelo Programa Choque de Gestão, o Plano Plurianual de Ação Governamental – PPAG foi elaborado pelo Governo do Estado de Minas Gerais para os anos 2004/2007. O PPAG foi concebido, através da Secretaria de Planejamento e Gestão - SEPLAG e da Secretaria de Fazenda – SEF, para transformar em realidade a visão de futuro consubstanciada na orientação estratégica do Governo, presente no PMDI – Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado, por meio de ações concretas e resultados efetivos, visíveis e quantificáveis. Ao tratar da questão da Receita Tributária, salientou que o esforço para o aumento da arrecadação de receitas relativa a tributos incorpora mudanças que estão sendo implementadas pela Secretaria de Estado de Fazenda, e que consistem nas seguintes ações:

- a) Racionalização dos processos por meio de tecnologias adequadas visando a uma maior agilidade e controle das ações fiscais;
- b) Aprimoramento dos mecanismos de gestão fiscal com a implementação de ferramentas e instrumentos de avaliação e controle de resultados individuais e institucionais, com indicadores claros e objetivos de qualidade e produtividade;
- c) Capacitação e qualificação dos servidores por meio de programas permanentes de aprimoramento gerencial e técnico;
- d) Melhoria dos recursos de infra-estrutura operacional e de apoio à arrecadação, fiscalização e administração tributária;
- e) Ampliação dos pontos de controle do fluxo de mercadorias mediante melhorias e construção de postos fiscais (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003b, p. 25-26).

Como se vê, a administração pública em Minas Gerais parece guardar consonância com a perspectiva da reforma do aparelho do Estado voltado para uma administração gerencial, com ênfase em resultados. Assim, o planejamento e a busca de resultados calcados nos princípios de eficiência, eficácia e efetividade são pressupostos que devem direcionar as ações dos gestores públicos mineiros na condução das suas áreas de atuação.

3.7. Planejamento e Controle das Atividades Fiscais em Minas Gerais

A Administração Tributária pode ser representada por um conjunto de medidas relativas à Tributação (formulação da política e da legislação tributária), à Arrecadação (carreamento das receitas previstas na legislação tributária aos cofres públicos) e Fiscalização (que consiste em verificar se as receitas foram arrecadadas no montante previsto na legislação tributária). A presente pesquisa tem o seu foco na variável Fiscalização.

Em uma administração pública que visa à eficácia, é imprescindível analisar e avaliar o planejamento das ações fiscais, visto no seu contexto de planejar, executar e controlar, observando se o mesmo se dá de forma a contribuir para o combate à sonegação e à evasão de recursos oriundos das receitas que concernem ao conceito de tributo.

A literatura sobre a administração tributária e especialmente quanto ao planejamento das atividades fiscais, no Brasil, não é abundante. Pelo contrário, a sua escassez é um grande dificultador para pesquisas na área. Entretanto, é preciso mencionar o pouco que já se escreveu sobre o tema.

Calógeras (1931, p. 6, apud MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 1988, p. 49), fazendo a revisão do sistema tributário mineiro, concluía que “O imposto deve, em sua arrecadação, ser tornado o mais suave possível, dentro da abolição de todo regime de exceção, de favor ou de privilégio, que nenhuma organização política e máxime a republicana, pode ou deve tolerar”.

Na Secretaria de Fazenda de Minas, iniciou-se, em 1975, o período de profissionalização da administração tributária, através da implementação do chamado Plano Global de Fiscalização, tendo o mesmo resultado, em 1977, no Sistema Operacional de Fiscalização (SOF), cujas principais diretrizes eram:

- a) zelo pela integridade da arrecadação tributária;
- b) presença da fiscalização junto a todos os contribuintes, tendo em vista a justiça tributária;

- c) busca da perfeição na função, mediante o aprimoramento técnico dos recursos humanos, com vistas a conhecer melhor as atividades e o comportamento econômico-fiscal dos contribuintes (GONÇALVES; RIBEIRO, 1996, p. 22).

A metodologia prevista no Sistema Operacional de Fiscalização - SOF consistia no fato de que as atividades fiscais eram divididas em duas grandes categorias, quais sejam: a) a atividade horizontalizada, que consistia na realização de trabalhos mais simplificados, porém, mais constantes. Atingia a quase totalidade do universo fiscalizável, exercendo mais o controle preventivo. Objetivava o controle do trânsito de mercadorias e de documentos fiscais, bem como o controle individual dos estabelecimentos; b) a atividade verticalizada, que se ocupava da verificação mais acurada de contribuintes previamente selecionados e em cuja escrita se desenvolviam verificações analíticas, levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, levantamentos de passivos fictícios e levantamento da conta caixa.

As técnicas referidas acima partem do princípio de que um bom trabalho de fiscalização depende diretamente do conhecimento que o fiscal possui da atividade econômica exercida pelo contribuinte, dos diversos tipos de problemas a serem enfrentados por este profissional e dos métodos que serão colocados em prática para atingir suas metas.

Assim, o planejamento fiscal era construído pelas programações normais, para contribuintes prioritários previamente definidos de acordo com os indícios de irregularidades cometidas, e por programações especiais, decorrentes de situações excepcionais, como, por exemplo, uma denúncia de sonegação, uma requisição judicial, uma solicitação de perícia em processos na justiça, onde se buscavam respostas ágeis de acordo com cada caso.

As atividades de fiscalização, consideradas a partir da programação prévia e sistemática dos procedimentos de arrecadação e fiscalização, previstas no Sistema Operacional de Fiscalização - SOF, buscavam mostrar a constante presença do fisco diante do universo fiscalizável e fixar as prioridades para o desenvolvimento de ações fiscais mais profundas (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 1977).

Com o crescimento da economia, o surgimento de grande número de empresas e o avanço tecnológico, o Sistema Operacional de Fiscalização – SOF, de 1977, mostrou-se insuficiente, uma vez que a ação fiscal ficara restrita à aplicação de roteiros técnicos. A

ineficiência ficou evidenciada pelo distanciamento do fisco em relação aos sonegadores, pela incapacidade de puni-los e pela pulverização da fiscalização, com ações individuais e aleatórias.

Em 1987 foi concebido o Programa de Modernização da Ação Fiscal – PMAF, que teve como pressuposto a reestruturação da área tributária da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais e a modernização das técnicas e métodos de planejamento, execução e acompanhamento da ação fiscal, procurando dar-lhe condições tecnológicas para fazer face ao alto grau de sofisticação dos métodos e técnicas de sonegação utilizadas pelos contribuintes. Extrai-se do programa que “a ação fiscal é todo ato que impede a sonegação e a evasão de tributos elevando, conseqüentemente, a receita tributária e garantindo o cumprimento da sua legislação” (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 1994, p. 3).

As premissas do PMAF podem ser assim resumidas:

- a) Ação fiscal ampla e abrangente. Assegura o pleno cumprimento da legislação tributária, culminando com a canalização dos recursos ao erário em volumes oportunamente compatíveis com a capacidade contributiva da economia mineira;
- b) Ação fiscal direcionada, concentrada, orientada e planejada, onde o desencadeamento da ação se inicie por um fato motivador e termine somente após a eliminação desse mesmo fato;
- c) Ação fiscal preventiva, de identificação, correção e punição dos comportamentos lesivos ao fisco;
- d) Ação fiscal punitiva exemplar, tanto no campo pecuniário, quanto no campo administrativo, previsto na legislação penal;
- e) Gerência eficiente, eficaz e efetiva da ação fiscal, tendo à frente seus executores cada vez mais capacitados para o exercício da função;
- f) Busca de uma ação fiscal não-rígida e hermética, mas fundamentada em análise concreta da situação, onde a intervenção fiscal possa externar a criatividade de seu agente (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 1994, p. 3-4)

O modelo proposto em 1987 elege um gerenciamento que contempla o planejamento, programação, acompanhamento e avaliação (controle) da ação fiscal, desenvolvidos com táticas de abordagem e técnicas fiscais previamente determinadas e onde todos os subsídios sejam fornecidos por metodologias de apoio ao gerenciamento e à execução da ação fiscal.

Neste modelo o planejamento fiscal deve ser composto de políticas, diretrizes e prioridades que orientam as atividades ligadas à fiscalização de tributos; de objetivos e metas a serem alcançadas; estratégias, táticas e métodos gerais de atuação, bem como de planos, projetos, programas e de um cronograma que contenha todos os prazos para o desenvolvimento da ação fiscal (GONÇALVES; RIBEIRO, 1996, p. 30).

Atualmente a administração tributária passa por um momento de adaptação às novas diretrizes estabelecidas pelo Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado, PMDI, e especialmente adaptação ao projeto estruturador “Modernização da Receita Estadual”. A tendência é que se busque, até por exigência do projeto estruturador, uma administração tributária calcada em resultados. No modelo de uma nova gestão das medidas fiscais a eficiência e efetividade passam a ser variáveis importantes com a implementação de um planejamento que busque a eficácia de suas ações.

Nos tópicos seguintes o texto passa a apresentar os resultados da pesquisa documental e das entrevistas realizadas, através da descrição dos dados e informações colhidos e de sua análise, mencionando os elementos que definem uma seqüência sistematizada das ações e processos fiscais que se pautam nos objetivos e metas institucionais da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais – SEF.

4. VISÃO ESTRATÉGICA DO GOVERNO DE MINAS SOBRE A FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS

4.1. O Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados Brasileiros – PNAFE

A iniciativa de dotar a Secretaria de Fazenda de Minas Gerais de uma infra-estrutura capaz de atender as suas reais necessidades não é nova, tendo sido experimentadas em outros governos.

Nesse sentido, foi criado, com o apoio financeiro do Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados – PNAFE, cuja missão consiste em assegurar o fortalecimento e a modernização das administrações fiscais dos Estados, para que assumam, em definitivo, a parcela que lhes cabe na eficácia do sistema fiscal brasileiro, assegurando racionalidade e transparência no manejo dos recursos públicos por parte dos Estados federados.

Minas Gerais celebrou um convênio, em 13 de dezembro de 1996, aderindo ao Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados - PNAFE, tendo sido criado o Programa de Reestruturação e Modernização da Secretaria de Estado de Fazenda, com orçamento inicial de US\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de dólares), sendo metade financiada pelo Banco Interamericano de Desenvolvimento - BID e a outra metade por recursos do tesouro estadual. O PNAFE é, portanto, especialmente, um programa de financiamento.

Para o desenvolvimento e implementação do programa de reestruturação e modernização, a Secretaria de Fazenda contemplou elementos básicos que integram os projetos de administração tributária e de administração financeira. Tais elementos são:

1. Organização e Gestão;
2. Tecnologia da Informação;
3. Coordenação do Projeto;
4. Integração.

Além destes elementos, tais projetos contemplaram componentes específicos para cada área, podendo assim ser relacionados:

Área tributária:

1. Cobrança Administrativa e Judicial;
2. Fiscalização;
3. Contencioso Administrativo e Judicial;
4. Atendimento ao Contribuinte.

Área financeira:

1. Controle Financeiro;
2. Auditoria e Controle Interno;
3. Sistema Integrado de Administração Financeira.

Cada componente se desdobra em atividades distribuídas nas categorias: Capacitação, Consultoria, Equipamento-Informática, Apoio e Comunicação, Infra-estrutura-obras e Instalações.

A principal característica do programa de reestruturação e modernização é ser um instrumento de fortalecimento institucional voltado para a melhoria qualitativa e quantitativa da arrecadação tributária, com maior justiça fiscal e otimização do gasto público, ao mesmo tempo em que aparece como instrumento fundamental para a recuperação da capacidade de investimento do Estado, buscando:

1. aperfeiçoar os mecanismos legais, operacionais, administrativos e tecnológicos com que contam dos distintos órgãos responsáveis pela administração fiscal (tributária e financeira) do Estado;
2. fortalecer e integrar a administração financeira e consolidar a auditoria e o controle interno do Estado;
3. aperfeiçoar o controle do cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte, mediante a implantação de novas técnicas e metodologias de arrecadação e fiscalização tributárias;
4. agilizar a cobrança coativa da dívida tributária e fortalecer os processos de integração entre as administrações tributárias e os órgãos de cobrança judicial. Com isso, espera-se o crescimento da arrecadação de tributos e um gasto público de melhor qualidade. (BRASIL, Ministério da Fazenda, 1996, p. 5)

A grande questão que se coloca é que o programa aqui referido procurou aprimorar a infra-estrutura, porém, não priorizou um modelo voltado para resultados. Assim, os aspectos de infra-estrutura ficaram desconectados da perspectiva da visão estratégica de uma gestão direcionada para a eficácia e efetividade das ações com foco em resultados.

4.2. Os Projetos Estruturadores do Estado, no Governo Aécio Neves

A visão de futuro do governo estadual 2003-2006 está consubstanciada na orientação estratégica presente no Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI. Neste sentido, a transformação da realidade atual deve se dar através de um conjunto de ações concretas e resultados efetivos, visíveis e quantificáveis. Na busca desses objetivos, foram idealizados os chamados Projetos Estruturadores que, embora não correspondam a tudo que o governo atual pretende fazer para transformar em realidade sua visão de futuro, devem imprimir a marca de suas realizações. A carteira de Projetos Estruturadores deve ter o “poder de arraste” de outras iniciativas públicas e privadas, capazes de multiplicar seus efeitos, bem como mobilizar a sociedade para a construção compartilhada do futuro desejado.

Os trinta e dois Projetos Estruturadores, pelo seu caráter estratégico, devem ser submetidos, individualmente, a um processo de gerenciamento intensivo e diferenciado das demais atividades governamentais.

No fundo, devem constituir em iniciativas que:

1. Transformem a visão de futuro em resultados concretos que sinalizam a mudança desejada;
2. Tenham efeito multiplicador do desenvolvimento econômico e social, em virtude de sua capacidade de gerar outras iniciativas privadas ou públicas;
3. Mobilizem e articulem recursos públicos, privados ou em parceria;
4. Produzam a percepção da sociedade de que quem governa tem uma visão de futuro que está sendo construída, mediante ações concretas;

5. Organizem-se como um projeto, ou seja: tenham objetivo mensurável, ações, metas, prazos, custos, resultados esperados, elementos que permitem um gerenciamento intensivo. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003a, p. 2)

Tais Projetos têm como características básicas: foco estratégico, financiabilidade, complexidade do gerenciamento, coerência estratégica no conjunto de projetos e desenvolvimento territorial (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003b, p. 30).

4.3. Projeto Estruturador – Modernização da Receita Estadual

Como parte do conjunto de Projetos Estruturadores do Estado, com os quais se pretende imprimir na Administração Pública de Minas Gerais um caráter de eficiência, eficácia e efetividade, consta o Projeto de Modernização da Receita Estadual, cujo objetivo é alavancar as fontes de recursos do Estado, com ênfase no incremento da receita estadual, contribuindo para o efetivo equilíbrio das finanças públicas.

O Projeto se justifica a partir da constatação de duas necessidades primordiais: 1) a necessidade de maximizar as receitas tributárias e não tributárias, face ao perfil e potencial econômico do Estado; 2) a necessidade de assegurar a compatibilidade entre a real capacidade contributiva da economia mineira e a receita pública efetivada. Nessa última perspectiva, o controle fiscal deve ser exercido de forma mais eficiente e eficaz o que, em sentido amplo, envolve todas as funções da administração tributária: tributação, arrecadação e fiscalização.

As metas e principais ações do Projeto Estruturador da modernização da Receita Estadual são as seguintes:

- a) Aprender para fazer melhor: atuação no sentido de melhorar a capacitação dos servidores fazendários dentro de um propósito de prestação de um serviço de qualidade e aumento da arrecadação;
- b) Um computador para cada fiscal: dotar as unidades da Receita Estadual de infra-estrutura de informática adequada ao desenvolvimento de suas atividades;

- c) Frota em dia – suporte essencial à ação fiscal: recompor a frota de veículos à disposição da Receita Estadual para que sejam atendidas as necessidades de deslocamento dos servidores fazendários no exercício de suas funções;
- d) O controle começa nas fronteiras: ampliar a capacidade de controle fiscal sobre as mercadorias em trânsito pelas rodovias mineiras;
- e) Padronização e melhoria das unidades da Receita: prover as unidades administrativas da Receita de infra-estrutura operacional e de apoio adequados à arrecadação e a fiscalização;
- f) Ampliação da mobilidade fiscal: prover a Subsecretaria da Receita Estadual de recursos necessários para o pagamento das diárias relativas aos deslocamentos de servidores fazendários no desenvolvimento de suas atividades;
- g) Tecnologia da informação – em busca da excelência fiscal: padronizar e informatizar os processos relativos ao universo das informações fiscais, tendo como eixo principal a função tributária de fiscalização, a partir da utilização de mecanismos e recursos tecnológicos para aumentar a qualidade da informação, técnica e gerencial, e garantir o efetivo controle fiscal das atividades econômicas sujeitas à tributação do ICMS;
- h) Educação Fiscal – um pressuposto para a cidadania: desenvolver e institucionalizar a educação fiscal em Minas Gerais, nas suas diversas formas, aumentando o grau de consciência da sociedade sobre o significado social do tributo. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003b, p. 42)

A implementação do Projeto, cujo custo previsto é da ordem de R\$ 95.000.000,00 (noventa e cinco milhões de reais), vem sendo financiada com recursos do tesouro estadual e está sendo desenvolvida em todas as unidades da Subsecretaria da Receita Estadual e nas Superintendências de Planejamento e Informática, de Recursos Humanos e Gestão e Finanças (Anexo 3).

É importante salientar que há uma previsão de retorno dos investimentos realizados no Projeto, uma vez que foi estabelecida uma meta para aferição da consecução de seu objetivo, qual seja, a de “alavancar as fontes de receita do Estado” (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão, 2003b, p.42). Trata-se de uma meta financeira estabelecida pela SRE, para os quatro anos de implantação do Projeto, em que a receita do ICMS deve ser aumentada em três bilhões e seiscientos milhões (Ver Anexo 4).

Diferentemente das outras iniciativas adotadas em governos anteriores, o Projeto de Modernização da Receita Estadual não veio desconectado dos resultados que se

pretende atingir, seguindo uma visão estratégica de gestão por resultados. O diferencial do projeto está exatamente em vir acompanhado de outro projeto estruturador da administração estadual o qual se denominou Choque de Gestão, cuja perspectiva estratégica visa a uma gestão mais efetiva e que dê resultados.

O Choque de Gestão baseia-se na racionalização dos processos de trabalho, com a utilização de tecnologias mais avançadas, aprimoramento dos mecanismos de gestão, desenvolvimento e implementação de ferramentas modernas e instrumentos de controle e avaliação de resultados individuais e institucionais (com indicadores claros de qualidade e produtividade). O projeto inclui o aprimoramento da qualificação dos servidores, por meio de programas permanentes de capacitação gerencial e técnica. Em consonância com o Choque de Gestão, a Subsecretaria da Receita Estadual deve ser igualmente capaz de dar respostas institucionalmente solicitadas, relativamente ao incremento das receitas, possibilitando a consecução dos objetivos do Estado e trazendo benefícios à sociedade em geral.

Pode-se observar que a análise dos projetos acima descritos demonstra a determinação da alta administração do Estado em considerar estratégica a área encarregada de gerir as finanças do Estado, notadamente a Receita Estadual, encarregada da administração tributária.

A inserção da Receita Estadual no contexto dos Projetos Estruturadores, através do “Projeto de Modernização da Receita Estadual” demonstra que essa é uma atividade prioritária do governo, com alocação de recursos definitivos e suficientes para a reorganização da máquina fazendária e a decisão de continuar participando do programa de âmbito nacional de apoio à reestruturação e modernização das administrações fazendárias dos Estados brasileiros. Essa priorização evidencia a preocupação estratégica dos governantes estaduais com o sistema estadual de finanças, especialmente no tocante à administração do sistema tributário mineiro, principal fonte de financiamento das atividades fins do governo.

O Projeto Estruturador de Modernização da Receita Estadual e o Programa de Apoio Nacional – PNAFE, acima referidos, são projetos de alocação de recursos financeiros que estão propiciando a modernização e o aperfeiçoamento não só da infra-estrutura física das unidades fazendárias, mas também o desenvolvimento de técnicas e

ferramentas modernas, de gestão, necessárias para a operacionalização das ações de administração tributária e fiscal, que vêm sendo implementadas pela Secretaria de Fazenda, especialmente no âmbito da Subsecretaria da Receita Estadual e da Subsecretaria do Tesouro.

Na gestão atual, os investimentos em infra-estrutura são feitos de forma integrada à gestão de resultados, ou seja, não é apenas aprimorar a infra-estrutura por si só, mas para viabilizar os resultados esperados nas estratégias adotadas pelo governo pautadas no princípio de eficácia e materializadas através do programa Choque de Gestão.

4.4. O Choque de Gestão e a nova orientação de gestão para a Secretaria de Fazenda

Em consonância com a nova ordem de gestão do Estado, definida através do programa “Choque de Gestão”, no que diz respeito a uma administração voltada para resultados, a Secretaria de Fazenda firmou o Acordo de Resultados com o Governo do Estado.

O Acordo de Resultados consiste no pacto firmado entre órgãos estaduais e o Governo do Estado, no qual são estabelecidas metas institucionais a serem cumpridas, com indicação clara dos resultados a serem alcançados pelos órgãos e, por parte do Governo, a indicação dos recursos adicionais que serão liberados ao órgão público em contrapartida à consecução dos resultados, bem como a forma e a destinação desses recursos. O Acordo de Resultados constitui-se num instrumento de gestão governamental, por meio do qual pretende-se um gerenciamento eficaz dos órgãos estaduais.

No âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda, o Acordo de Resultados é um processo institucional específico que guarda correlação com o Acordo Estadual de Metas de arrecadação e fiscalização, definidas pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE. Desta forma, é um instrumento de avaliação de desempenho institucional que direciona as ações da administração tributária para a consecução dos resultados pactuados.

Para a celebração do Acordo de Resultados, a Subsecretaria da Receita Estadual promoveu seu alinhamento estratégico e definiu, de forma convergente com os

interesses estratégicos do Governo Aécio Neves, um novo modelo de gestão (processos, estruturas, pessoas, informações) que promovesse o alcance dos resultados esperados.

Aos servidores públicos da Secretaria de Fazenda foi estabelecida a possibilidade de concessão de incentivos baseados em prêmio por produtividade, caso fossem atingidos os resultados de receita pactuados para determinado período, observadas as formas de avaliação e indicadores de desempenho específicos constantes do Acordo, que vinculam resultados de desempenho individuais aos resultados institucionais. O modelo é característico da gestão por resultados e foi implantado com sucesso em várias administrações públicas na Inglaterra, Canadá, Austrália, Nova Zelândia e nos Estados Unidos e mais recentemente, em administrações latino-americanas (BOZZI; GRAU, 2003). Deve-se observar que o Acordo de Resultados possui periodicidade anual, tendo o primeiro Acordo sido celebrado a partir de setembro de 2004. Apesar de estar arrimado com o Acordo Estadual de Metas, o Acordo de Resultados possui instrumentos de acompanhamento e avaliação distintos do Acordo de Metas, visto que este último teve seu processo de implantação iniciado anteriormente, no exercício de 2003.

Assim, pode-se afirmar que a concepção estratégica adotada pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF, especificamente no que tange à Administração Tributária e Fiscal, sob a responsabilidade da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE, contempla, atualmente, os pressupostos de uma Administração Pública gerencial voltada para resultados e exercida sob o manto da governança, no sentido da adoção de ações baseadas em políticas públicas e em ações planejadas, cujos objetivos são claramente definidos, as metas estabelecidas e os resultados avaliados e controlados.

5. PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE (ACOMPANHAMENTO E AVALIAÇÃO) DAS ATIVIDADES FISCAIS

Dentre as finalidades da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais consta a de planejar, coordenar, executar e avaliar a política tributária e fiscal, bem como a missão de prover e gerir os recursos financeiros do Estado, formulando e implementando políticas que garantam a justiça fiscal e o equilíbrio das contas públicas. A visão da Secretaria de Fazenda – SEF tem como foco principal ser reconhecida como instituição de excelência no cumprimento de sua missão, por possuir um Fisco reconhecido como justo, eficaz e com ações transparentes.

No governo Aécio Neves, foram estabelecidas como linhas estratégicas de ação, para a Secretaria, a gestão da receita, a gestão do tesouro e a gestão do atendimento ao público, com metas trimestrais e indicadores de resultados objetivos, todos pactuados em acordo formal de resultados junto ao governo do Estado, com a interveniência da Secretaria de Planejamento e Gestão - SEPLAG.

5.1. Orientação Estratégica das Receitas Estaduais

A importância dada à gestão das receitas públicas, no âmbito da Subsecretaria da Receita Estadual, vem se apresentando como o grande desafio para a Administração Tributária na última década. A preocupação com a “forma de gestão” tem conexão direta com as alterações nos modelos de gestão da Administração Pública Brasileira, desde a década de 90, nela inserida a Administração Tributária.

Nesse sentido, resguardadas a atipicidade e peculiaridades da Administração Tributária, a construção do sistema de gestão das receitas estaduais adota ações de acordo com uma visão consolidada da Administração Pública, contemplando os seguintes pressupostos:

1. A observância plena aos princípios, limitações, fundamentos e normas do Direito Constitucional, Administrativo e Tributário;
2. Os objetivos e funções governamentais;

3. Os objetivos, papéis, funções e missão da Administração Pública e da Administração Tributária;
4. As demandas apresentadas e/ ou requeridas pela sociedade;
5. Os fins, objetivos e objeto “não lucrativos” vinculados à gestão pública e gestão tributária;
6. As características e peculiaridades do complexo sistema tributário.
(MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2003a, p. 6)

Desta forma, a discussão e implementação de um novo sistema de gestão para a Administração Tributária passa não apenas pela reflexão sobre os princípios fundamentais da Administração Pública, de modo geral, como das necessárias adaptações que levem em conta as características específicas da Gestão Tributária.

Os princípios e fundamentos da Administração Estratégica vêm sendo utilizados e adaptados na Administração Pública Brasileira, notadamente pelas Administrações Tributárias. O planejamento, traço presente na história da SEF, iniciou-se nos anos 90, com a implementação do processo de Planejamento Estratégico, que teve como fruto a elaboração do Sistema Operacional de Fiscalização – SOF, em 1992. De lá para cá, em diversos momentos, observou-se a adoção de princípios, fórmulas, processos e procedimentos da Administração Estratégica na Administração Tributária Estadual.

Com vistas à otimização dos resultados a Subsecretaria da Receita Estadual identificou a necessidade de um modelo de planejamento estratégico adaptado, voltado especificamente para a Subsecretaria, que observasse as suas características, missão, princípios e definições legais, contemplando, naquilo em que são aplicáveis, as contribuições teóricas das escolas de administração estratégica e do modelo gerencial e seus aperfeiçoamentos.

A partir de 2003, a Subsecretaria da Receita Estadual começou a construir um novo modelo para sua administração que foi sistematizado sob a denominação de Gestão Estratégica das Receitas Estaduais – GERE, adotando as orientações seguintes:

1. Aprimorar o atendimento ao contribuinte/cidadão mediante: a) ampliação e melhoria dos serviços e atendimento aos contribuintes; b) redução dos custos de cumprimento das obrigações tributárias; c) simplificação da legislação, normas, métodos e processos; d) atendimento tempestivo aos pedidos, requerimentos, recursos e reclamações dos contribuintes;
2. Orientar estrategicamente a Subsecretaria da Receita Estadual - SRE para resultados de receita, garantindo que todos os esforços estejam voltados

para os objetivos institucionais: a) adequação do modelo de gestão; b) racionalização e gestão eficaz de processos e rotinas; c) otimização do processo decisório; d) sistematização de processos de gerenciamento de dados e informações estratégicas; e) garantia da integração das atividades de implementação de políticas de tributação entre as Superintendências centralizadas responsáveis pela tributação, arrecadação, fiscalização e crédito tributário, quais sejam: Superintendência de Tributação - SUTRI, Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais - SAIF, Superintendência do Crédito Tributário - SCT e Superintendência de Fiscalização - SUFIS; f) desenvolvimento de pesquisas nas áreas de tributação, arrecadação e fiscalização visando o levantamento de oportunidades de receita;

3. Garantir a percepção de risco para os contribuintes e sociedade em geral, quando do descumprimento das obrigações tributárias, mediante: a) otimização e intensificação do controle fiscal institucional; b) aplicação diligente das sanções previstas; c) demonstração do conhecimento do ambiente de atuação da Administração Tributária e da ocorrência dos fatos geradores e de seus respectivos contribuintes, d) aprimoramento das atividades de inteligência fiscal; e) ampliação da integração operacional com agentes do Estado (Polícias, Ministério Público, Justiça Estadual, PROCON, dentre outros);

4. Fortalecer as áreas de trabalho – combustíveis, comunicação, siderurgia, energia-elétrica e contribuintes externos, mediante: a) capacitação técnica avançada; b) ampliação da estrutura de suporte; c) aprimoramento das ferramentas de processamento de informações, gestão e controle;

5. Fortalecer a imagem da Receita Estadual junto à sociedade mediante: a) promoção da capacitação e alto grau de profissionalismo de seus funcionários; b) garantia de um ambiente de trabalho pautado na ética; c) transparência e publicidade das ações organizacionais; d) planejamento e gestão corporativa da imagem da Receita Estadual junto aos canais de mídia;

6. Gestão de contribuintes por segmentos mediante: a) segmentação dos contribuintes por características diversas (porte, cadeia produtiva, organização jurídica, etc.); b) otimização das metodologias, instrumentos e técnicas de seleção de contribuintes; c) gestão por carteiras; d) implementação de ferramentas de ranqueamento por abordagens diversas; e) desenvolvimento de metodologias de uso de indicadores de desempenho, setoriais e fiscais diversos, visando à identificação de potenciais de receita;

7. Fortalecer as funções de tributação/política tributária, arrecadação, fiscalização e crédito tributário mediante: a) otimização da integração entre as atividades das Superintendências centralizadas; b) racionalização dos processos e informatização; c) aprimoramento dos sistemas de informações tributárias-econômico-fiscais; d) implementação e gestão dos Acordos Gerenciais de Trabalho - AGT e dos Acordos de Trabalho - AT no âmbito das Superintendências centralizadas; e) implementação de indicadores de desempenho integrados, verificando-se o grau de interdependência dos processos e resultados;

8. Aprimoramento do nível profissional técnico e gerencial da Receita Estadual mediante: a) capacitação; b) formação técnica/gerencial avançada;

c) aprimoramento do banco de talentos/potencial; d) implementação de plano de incentivos para formação profissional;

9. Fortalecer as atividades de fiscalização mediante: a) aprimoramento da carteira de projetos de fiscalização, de seus planos de trabalho e roteiros de auditoria; b) aprimoramento das técnicas, procedimentos e rotinas de auditoria fiscal; c) ampliação das ferramentas, aplicações e sistemas de auditoria fiscal; d) investimento na capacitação contábil, jurídica e em auditoria de sistemas de informação; e) organização de frentes diversas de atuação da auditoria fiscal, contemplando controle do trânsito de mercadorias, operações de curta duração, auditoria avançadas em contribuintes de alta complexidade, grupos multidisciplinares de auditoria fiscal, dentre outros; f) incentivo à pesquisa, gestão e auditoria baseadas em informações eletrônicas; g) capacitação avançada em auditoria de Tecnologia da Informação - TI para captura/extração de dados para auditorias fiscais;

10. Fortalecer as atividades de controle permanente mediante: a) mapeamento dos processos e identificação dos pontos críticos; b) desenvolvimento de manuais de procedimentos; c) desenvolvimento de rotinas de controle permanente a serem observadas pelas unidades, auditores fiscais, gestores fazendários, funcionários de função pública, e demais profissionais que integram o corpo fazendário da SRE; d) definição de Metas-atividades e Indicadores de desempenho. (MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2003a, p. 15)

A atual estratégica da gestão da receita propõe uma nova orientação organizacional. Trata-se de um processo de mudança cultural que não pode ser implementado de forma abrupta e repentina, mas, que deve ser implantado gradualmente, de maneira que possa ser absorvido pela organização. A adoção das ferramentas da administração estratégica, compostas de técnicas que auxiliam na interpretação da realidade ambiental, fomentam a mudança cultural e mobilizam os recursos para o alcance de objetivos de longo prazo, pode ser um elemento facilitador para o alcance de resultados e uma maior eficácia fiscal, que é parte da orientação da atual reforma de gestão implantada no Estado.

5.2. Planejamento Fiscal: O Plano Diretor da Ação Fiscal

O Plano Diretor da Ação Fiscal proposto em 2003 e em vigência atualmente representa uma iniciativa da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE para o realinhamento das funções gerenciais típicas de planejamento, organização, direção e controle, à nova estrutura implementada a partir de 2003, com a criação das Delegacias Fiscais – DF e das Administrações Fazendárias – AF (Anexo 5). O Plano Diretor baseia-se na visão da

Gestão Estratégica das Receitas Estaduais - GERE, de forma a garantir, a curto, médio e longo prazo, o cumprimento dos objetivos de realização e otimização da receita tributária. Ele determina e orienta a “força fiscal” para as diretrizes e metas estabelecidas, mobilizando e concentrando os esforços institucionais na viabilização das ações e no fortalecimento do fisco estadual, no presente e no futuro, para o cumprimento dos objetivos fazendários e sociais, através da atualização e qualificação do corpo fiscal e de seus instrumentos (MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2003b).

O Plano é assim definido:

O Plano Diretor da Ação Fiscal constitui-se num processo de planejamento, de longo prazo, da ação fiscal, que buscará orientar e direcionar, de forma estratégica, todas as atividades (gerenciais e funcionais) e os recursos para a plena realização das diretrizes e metas estabelecidas pela Subsecretaria da Receita Estadual - SRE, sendo que este deve ser:

- a) um processo contínuo e dinâmico, que deve incorporar as mudanças internas e externas, incluindo os impactos e conseqüências das reformas nacionais e estaduais;
- b) um processo democrático, participativo, que envolve e integra todas as unidades da SRE;
- c) um processo completo, que planeja, organiza, direciona e controla o cumprimento das diretrizes estabelecidas;
- d) um processo realista, que propõe medidas, ações, soluções e projetos orientados por centro de custos e planejamento orçamentário (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 24).

O desenvolvimento do PDAF, 2003 obedece aos seguintes princípios:

1. Integração: o planejamento da ação fiscal é uma ação integrada, que envolve todas as unidades da SRE, regionais e centrais, para o atingimento dos objetivos propostos. As diretrizes, os objetivos e metas são desdobrados em planos integrados de ação a serem executados nas Superintendências Centrais e Regionais;¹
2. Gestão: desenvolvimento de um modelo de gestão orientado para resultados a curto e médio prazo e para cumprimento de objetivos institucionais no longo prazo. A orientação para resultados contempla, além da atitude gerencial das Superintendências

¹ As Superintendências Centrais – SUTRI, SAIF, SUFIS e SCT são unidades que gerenciam ações fiscais /tributárias em nível estadual, enquanto as Superintendências Regionais, em número de nove, as gerenciam apenas na sua respectiva área de abrangência.

Regionais da Fazenda - SRF, Delegacias Fiscais - DF, Postos de Fiscalização - PF e Administrações Fazendárias – AF,² o conjunto de ações das demais unidades centralizadas da Subsecretaria da Receita Estadual – SRE e, ainda da Procuradoria de Tributos e Finanças da Advocacia Geral do Estado até as demais colaboradoras com a ação fiscal – Superintendência de Planejamento e Informática - SPI, Superintendência de Recursos Humanos - SRH e Superintendência de Gestão e Finanças – SGF;³

3. Pessoas: capacitação do corpo técnico fazendário mediante o desenvolvimento, atualização e aprimoramento das habilidades técnicas e gerenciais fundamentadas em políticas de gestão de pessoas abrangendo seleção, formação, educação continuada, motivação, movimentação de pessoal, preenchimento de cargos e plano de carreira;
4. Informação: desenvolvimento, atualização e integração dos sistemas de informação de apoio à execução da ação fiscal. A Administração Tributária, essencialmente, processa informações, seja sob a ótica de insumos ou de produtos, constituindo-se a otimização dos recursos de tecnologia da informação e comunicação em fator chave para o cumprimento adequado de seus objetivos;
5. Objetividade: dá origem a todas as outras tarefas, sendo a primeira análise daquilo que se quer, de modo a que as ações sejam realizadas com o menor gasto de energia possível e com foco nos objetivos gerais da Subsecretaria da Receita.
6. Exequibilidade: possibilidade de se tornar efetivo o planejamento, através da conjugação do fator bom senso, com a informação, envolvendo a pesquisa e as discussões com as diversas unidades envolvidas;
7. Unidade: é o fator determinante entre os componentes do planejamento, que faz com que suas etapas se identifiquem com as características do próprio Plano Diretor, onde suas várias atividades devem estar voltadas para a integração e harmonia, mantendo o equilíbrio necessário;
8. Flexibilidade: permite à equipe da Diretoria de Planejamento – DIPLAF da Superintendência de Fiscalização - SUFIS (Anexo 2), na coordenação geral das atividades fiscais, movimentar-se nas diversas áreas envolvidas, estabelecendo interfaces e propondo revisões e correções nas ações decorrentes do planejamento com

² As Delegacias Fiscais são unidades de execução de auditorias fiscais. Os Postos de Fiscalização são unidades que exercem as atividades de controle fiscal do trânsito de mercadorias. As Administrações Fazendárias são unidades de execução administrativa relativas aos aspectos de tributação e arrecadação das receitas. Estas unidades são subordinadas administrativamente às Superintendências Regionais e Tecnicamente às Superintendências Centrais nas suas respectivas atribuições (Anexo 2).

³ A Procuradoria de Tributos e Finanças é a unidade da Advocacia Geral do Estado responsável pela cobrança judicial do Crédito Tributário inscrito em Dívida Ativa. As Superintendências de Planejamento e Informática, de Recursos Humanos e de Gestão e Finanças são unidades de apoio logístico às atividades fim da Secretaria de Fazenda.

vistas ao aperfeiçoamento do plano. (MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2003b, p. 25).

O modelo gerencial adotado para a execução do Plano Diretor da Ação Fiscal focaliza:

- a) o estímulo à obtenção de resultados gerenciais e resultados em equipe, com foco exclusivo nos objetivos institucionais;
- b) o alinhamento de parcerias entre as diversas áreas da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE e das demais unidades internas da Secretaria;
- c) a busca de sinergia entre as ações desenvolvidas pelas Unidades Centralizadas e pelas Unidades Descentralizadas (Superintendências Regionais da Fazenda - SRF, Delegacias Fiscais - DF, Postos de Fiscalização - PF e Administrações Fazendárias - AF);
- d) a eficiente alocação de recursos materiais, financeiros, tecnológicos e humanos para desenvolvimento das ações planejadas;
- e) a integração entre os projetos de execução da ação fiscal (atividade “fim”) e os projetos de Infra-Estrutura, logística e tecnologia (“atividades meio”);
- f) preservar a máxima participação e visibilidade na execução das diversas ações;
- g) fortalecer a transparência organizacional mediante o desenvolvimento das funções de ouvidoria, corregedoria e comunicação institucional (MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2003b, p. 26).

Desta forma, os fundamentos deste modelo gerencial podem ser assim resumidos:

- a) Ação fiscal orientada para os objetivos institucionais;
- b) Gerentes responsáveis por resultados;
- c) Ação fiscal (projetos, ações gerenciais de caráter administrativo-tributário e ações fiscais especiais de caráter institucional) vista como “instrumento de resultados”;
- d) Foco na ação em equipe, em substituição ao paradigma da ação individual;
- e) Orientação para a qualidade na prestação dos serviços fazendários (aprimoramento e avaliação e adaptação dos serviços prestados pelas Delegacias Fiscais, Postos de Fiscalização e Administrações Fazendárias);
- f) Segmentação das carteiras de contribuintes em função dos objetivos institucionais especificados;

- g) Execução, acompanhamento, avaliação, controle e revisão das ações fundamentadas na implementação do Sistema Gerencial de Informações, incluindo-se o subsistema de Indicadores de desempenho institucionais (MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, 2003b, p. 27).

As orientações e premissas previstas no Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF permitem, assim, a conclusão de que os fundamentos do modelo gerencial adotado pela Secretaria de Fazenda de Minas Gerais guardam consonância com os princípios consagrados pela teoria, no sentido de uma gestão voltada para resultados, baseada em ações planejadas, onde são estabelecidos os objetivos, as metas, a forma de execução e a avaliação do desempenho com a aferição dos resultados alcançados.

A análise da Gestão Estratégica das Receitas Estaduais – GERE e do Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF permite ainda a constatação da determinação formal da Subsecretaria da Receita Estadual de se buscar uma gerência mais efetiva e eficaz das questões relativas à tributação, arrecadação e fiscalização dos tributos de competência do Estado, lógica que se aplica ao seu principal imposto, o ICMS. Tais planos já permitiram a implementação de ações operacionais, voltadas para o aperfeiçoamento dos mecanismos legais, operacionais, administrativos e tecnológicos da administração tributária, o fortalecimento e a integração da administração financeira e o aperfeiçoamento do controle do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, o que veremos ao longo deste estudo.

Como decorrência das diretrizes traçadas pode-se constatar que, a partir de 2003, foram efetivadas as seguintes ações, conforme relatórios e atos de gestão, elaborados pela Superintendência de Planejamento e Informática em 2004/2005:

- a) Capacitação e aperfeiçoamento, através de treinamento intensivo funcionários, entre servidores administrativos e fiscais, tendo sido capacitados 3.636 servidores em 2004 e promovidas 251.478 horas de treinamento em 2005;
- b) Atualização e modernização da infra-estrutura tecnológica, com o desenvolvimento de 16 sistemas informatizados, relativos à busca da excelência fiscal, gestão pela qualidade total na SEF, arrecadação das receitas estaduais, controle da arrecadação e fiscalização e controle das atividades tributárias, o que tem proporcionado maior capacidade da Secretaria na implementação dos projetos de aperfeiçoamento dos

mecanismos de arrecadação e fiscalização, através da informatização dos seus programas de trabalho relativos à administração tributária;

c) Aquisição de equipamentos de informática propiciando a alocação de um microcomputador para cada servidor fiscal num total de 1.278 equipamentos adquiridos em 2004 e 2005;

d) Aquisição de 186 veículos para as áreas de arrecadação e fiscalização dos tributos estaduais;

e) Construção e reforma 57 unidades fazendárias, entre Postos Fiscais e Administrações Fazendárias, proporcionando melhores condições de trabalho no controle do trânsito de mercadorias e na prestação dos serviços administrativos;

f) Recomposição da força de trabalho através da realização de concursos públicos para seleção e contratação de servidores fiscais e gestores fazendários, tendo sido preenchidas um total de 489 vagas;

g) Reformulação das práticas administrativas e fiscais e a informatização dos controles internos facilitando a interatividade com os contribuintes e contabilistas;

h) Implementação de um amplo programa de educação fiscal, junto à sociedade, especialmente às escolas públicas, como instrumento de conscientização da importância social dos tributos arrecadados pelo Estado.

A concepção da gestão tributária e fiscal que vem sendo adotada gradualmente pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, especificamente pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, no que tange à visão no gerenciamento estratégico das receitas tributárias estaduais e à fase de elaboração do planejamento das atividades fiscais, demonstra a orientação da SEF no sentido de contemplar os pressupostos de uma Administração Pública moderna, onde a ação planejada constitui o centro da condução das atividades que envolvem o sistema de administração tributária e fiscal do Estado.

As diretrizes do Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF orientam a elaboração do Planejamento das Atividades Fiscais que tem procurado manter os níveis de crescimento da receita tributária com o norte de gerar, no futuro, o equilíbrio e a

compatibilidade entre a real capacidade contributiva da economia mineira e a receita tributária efetivada.

Por sua vez o Planejamento das Atividades Fiscais anual é sustentado por três pilares operacionais, quais sejam: o acordo estadual de metas, os acordos gerenciais de trabalho e os acordos de trabalhos. Tais acordos são, na verdade, os instrumentos de execução do modelo de planejamento, trazendo como pressuposto a previsão da receita desejada, arrimada aos planos de trabalho das diversas unidades responsáveis pela sua implementação.

Nesse sentido, tais instrumentos guardam relação com o Acordo de Resultados firmado pela Secretaria de Fazenda com o Governo do Estado, onde são previstas as ações, consubstanciadas em metas e é realizada a avaliação de desempenho com a aferição dos resultados alcançados.

5.3. Execução do Trabalho Fiscal: Metodologia operacional do Plano Diretor

Relativamente à execução das atividades fiscais, o Plano Diretor tem como estratégia o desdobramento de diretrizes, objetivos e metas em dois sentidos: em relação aos Planos Anuais de Fiscalização e em relação aos Planos e Projetos de Infra-estrutura. Quanto aos Planos Anuais de Fiscalização, as diretrizes, por sua vez, se desdobram em metas de arrecadação e em metas de trabalho, que se operacionalizam por meio do Acordo Estadual de Metas, dos Acordos Gerenciais de Trabalho e dos Acordos de Trabalho das unidades descentralizadas (Delegacias, Postos Fiscais e Administrações Fazendárias).

O Acordo Estadual de Metas é celebrado entre a Subsecretaria da Receita Estadual e as Superintendências Regionais, contemplando o estabelecimento de metas financeiras de arrecadação e metas globais de algumas atividades. Tais metas são distribuídas até o nível de Delegacias Fiscais. Os Acordos Gerenciais de Trabalho são celebrados entre as Superintendências Regionais e as Delegacias Fiscais, Postos Fiscais e Administrações Fazendárias e contemplam as metas de trabalho. Da mesma forma, o Acordo de Trabalho, contempla as metas de trabalho e é celebrado entre a Delegacia Fiscal, Posto Fiscal e Administração Fazendária com o respectivo corpo executor.

Segundo o Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF 2003 são pressupostos para a adequada gestão por Acordo de Metas e Acordos de Trabalho:

1. O desenvolvimento e implementação de metodologia adequada para o estabelecimento de metas de arrecadação tributária;
2. A capacitação gerencial para execução, gestão e obtenção de resultados nos Acordos de Trabalho;
3. Adequado sistema de estabelecimento de diretrizes, conversíveis em metas desafiadoras, porém, realizáveis;
4. O desenvolvimento de projetos de infra-estrutura que viabilizem a execução da ação fiscal e o atingimento de resultados;
5. A criação dos centros de custos das unidades de execução, centrais e as descentralizadas;
6. A gestão do orçamento do planejamento da ação fiscal;
7. O desenvolvimento de ações de gestão de pessoas (capacitação, remuneração, carreira), facilitadoras do atingimento de resultados;
8. A implantação de sistema de controle por indicadores institucionais de desempenho;
9. A implementação de sistema de auditoria de planejamento e execução;
10. A orientação gerencial para resultados, com acompanhamento, avaliação e implementação de medidas corretivas efetivas;
11. Os dispositivos da avaliação de desempenho por indicadores devem estar de acordo com a cultura organizacional e, ao mesmo tempo, devem permitir a legitimação das ações dos agentes;
12. A execução de diretrizes e metas é de responsabilidade última de seus gerentes, das unidades centrais e unidades descentralizadas de execução, mas devem ser considerados os fatores exógenos que interfiram nos resultados e o grau de interferência sobre esses resultados que a instituição tem a capacidade de exercer. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 36)

Através da pesquisa empírica realizada foi possível constatar que tais pressupostos são viabilizados dentro de um processo de implantação gradual de acordos de metas e de trabalho, processo que leva em consideração as possibilidades técnicas e a capacidade de pessoal, além da existência de recursos para o seu desenvolvimento. Devido a estas limitações, alguns dos pressupostos acima descritos ainda não foram implantados, destacando-se a criação dos centros de custos das unidades de execução, centrais e descentralizadas (item 5) e implantação de sistema de auditoria de planejamento e execução (item 9). Destaque-se que uma investigação mais detalhada sobre as causas da

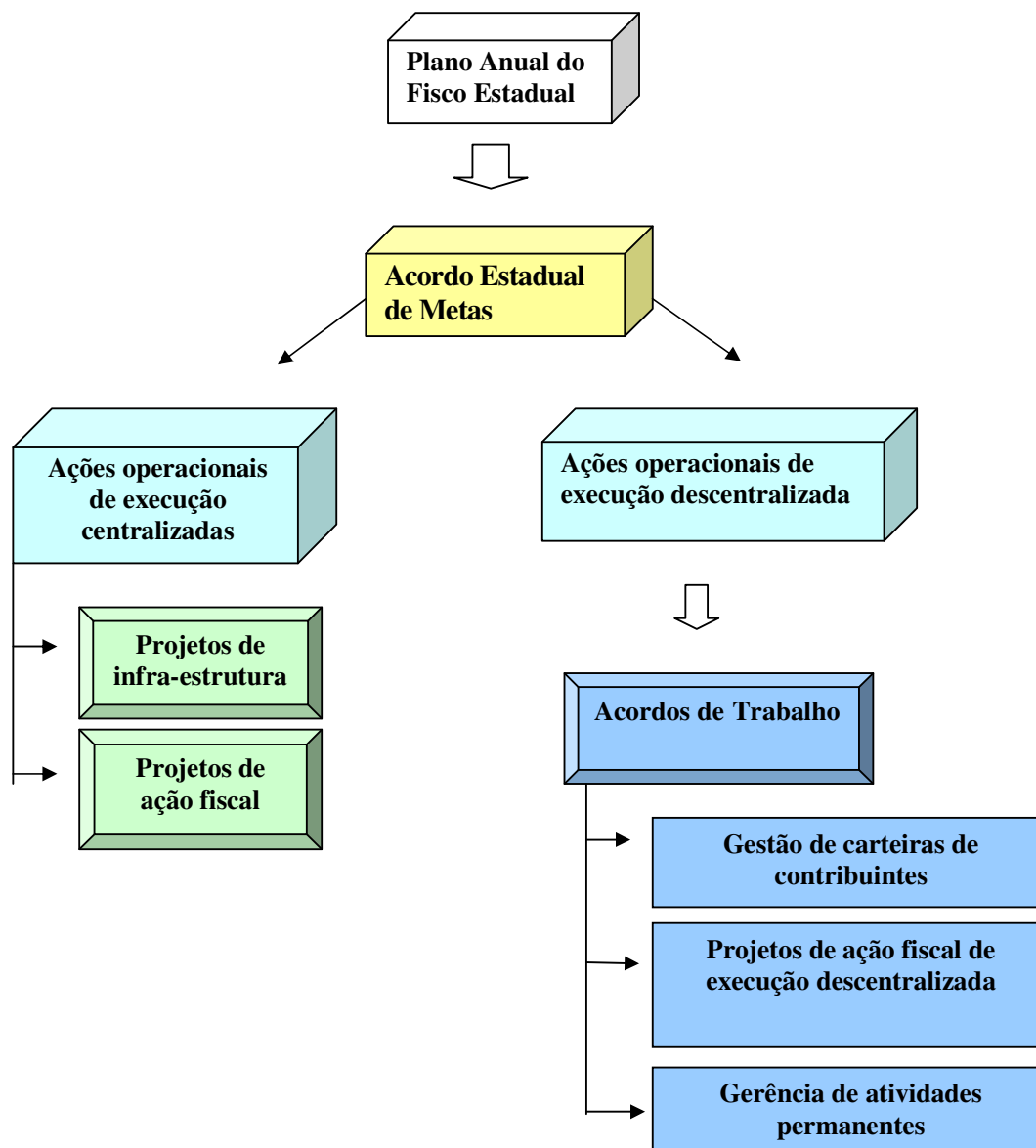
não implementação destes pressupostos é desejável, o que justificaria a realização de novos estudos.

5.3.1. Acordo Estadual de Metas

O Acordo Estadual de Metas é o processo de quantificação das diretrizes e objetivos estabelecidos pela Subsecretaria da Receita Estadual - SRE, em conjunto com as Superintendências Regionais da Fazenda, com a interveniência das Superintendências Centrais (Superintendência de Fiscalização – SUFIS, Superintendência do Crédito Tributário – SCT, Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais – SAIF e Superintendência de Tributação – SUTRI), além da Subsecretaria do Tesouro Estadual e da Secretaria-Adjunta da SEF. As diretrizes, objetivos e metas estabelecidos nos Planos Anuais de Fiscalização, decorrentes do Plano Diretor de 2003, são quantificados e avaliados à luz de sua exeqüibilidade, sendo depois sujeitos ao acompanhamento e controle sistemáticos em sua execução. Esse Acordo Estadual de Metas é desdobrado (atomizado) para todas as Unidades da Receita (Delegacias Fiscais e Postos Fiscais e, subsidiariamente, para as Administrações Fazendárias), que efetivamente irão executá-lo, mediante metas estabelecidas em Acordos de Trabalho com cada uma dessas unidades.

A operacionalização das ações no Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE, graficamente:

Figura 1: Plano Anual do Fisco Estadual



Fonte: Adaptado de MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda, **Plano Plurianual de Ação Governamental - PPAG**. Belo Horizonte, 2003b.

A metodologia utilizada para o estabelecimento das metas de arrecadação do ICMS foi desenvolvida pela Diretoria de Planejamento e Avaliação Fiscal – DIPLAF, da Superintendência de Fiscalização – SUFIS, em conjunto com a Diretoria de Informação – DINF, da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais – SAIF (Anexo 2). Tal metodologia estabelece três metas, estratificadas por níveis de atingimento, que

objetivam, em última análise, a estruturação de indicadores de desempenho para acompanhamento e avaliação posteriores. Tais enfoques, segundo o Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE (2005, pp. 50-51) são:

1. Meta Mínima: estabelecida a partir da receita de ICMS arrecadada no exercício anterior, acrescida da variação do Índice de Preços ao Consumidor Ampliado – IPCA, cuja amplitude alcança todos os contribuintes, projetos e unidades. Por ser considerada mínima, os valores dessa meta não são passíveis de redução;
2. Meta Ideal: incorpora, à meta mínima, o crescimento econômico verificado pelo Produto Interno Bruto – PIB e os índices de atualização dos preços administrados (comunicação, energia elétrica e combustíveis) com amplitude para todos os contribuintes, projetos e unidades. Igualmente à meta mínima, essa meta também não é passível de redução do valor estabelecido;
3. Supermeta: incorpora, à meta ideal, um incremento complementar (esforço fiscal) decorrente de ações fiscais desenvolvidas. Essa meta, diferentemente das duas anteriores, pode sofrer ajuste para ampliação ou redução, devendo serem considerados os seguintes aspectos:
 - a. O desempenho da época e o projetado para as ações de fiscalização desenvolvidas pela Superintendência Regional da Fazenda - SRF/Delegacia Fiscal - DF, de forma específica, guardando as peculiaridades setoriais e locais;
 - b. O desempenho setorial projetado (receita do ICMS) no âmbito da SRF/DF;
 - c. A disponibilidade das Delegacias Fiscais com a alocação de fiscais para as atividades, quando necessário;
 - d. O limite mínimo, equivalente à meta ideal;
 - e. A curva de tendência da receita de ICMS, considerando sua série histórica a partir de 1995. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2005)

O Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE para 2005, elaborado em setembro de 2004, em workshop organizado pela Subsecretaria da Receita Estadual contemplou o Acordo Estadual de Metas relativamente ao ICMS traduzindo em fato concreto a metodologia proposta, tendo sido estabelecidos os seguintes objetivos:

1. Homogeneizar e disponibilizar as bases de dados relativas aos contribuintes e/ou setores econômicos para análise e estabelecimento das metas de arrecadação do imposto;
2. Aprimorar o diagnóstico das informações econômico-fiscais, ampliando o levantamento de oportunidades de receita;

3. Integrar os procedimentos de projeções econométricas da receita à sistemática de preparação, simulação e proposição de metas da Superintendência de Fiscalização - SUFIS;
4. Integrar o estabelecimento de metas financeiras de receita ao estabelecimento de metas de recuperação de crédito e metas de política tributária;
5. Racionalizar o processo de estabelecimento das metas financeiras de receita, aprimorando o papel e atribuições das Superintendências Regionais, Delegacias Fiscais, Postos de Fiscalização e Administrações Fazendárias. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2005, p. 49)

As metas financeiras foram desdobradas em metas-atividades, divididas em dois grandes grupos de atividades:

1. Atividades diretamente vinculadas às metas financeiras (Projetos Estaduais de Fiscalização, Carteiras Gerenciais, entre outros);
2. Atividades indiretamente vinculadas às metas financeiras (atividades permanentes das Delegacias Fiscais, dos Postos Fiscais e das Administrações Fazendárias, e atividades especiais (serviço de análise, pesquisa e outros)). (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2005, p. 49)

No Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE relativo ao exercício de 2005 as metas financeiras foram individualizadas por valores de alçada, em Meta Mínima, Meta Ideal e Supermeta. O valor da meta mínima para o exercício foi estabelecido em R\$13.652.378.959,00 (treze bilhões, seiscentos e cinquenta e dois milhões, trezentos e setenta e oito mil e novecentos e cinquenta e nove reais); a meta ideal para 2005 alcançou a cifra de R\$ 14.198.473.247,00 (quatorze bilhões, cento e noventa e oito milhões, quatrocentos e setenta e três mil e duzentos e quarenta e sete reais). A supermeta, por sua vez, incorporou à meta ideal o chamado “esforço fiscal”, que representa o conjunto de atividades gerenciais, técnicas e fiscais, distribuídas em dois grandes grupos, quais sejam: 1) seleção específica de contribuintes e alocação distinta de fiscais nos chamados projetos estaduais de fiscalização e ações regionais de fiscalização; 2) atividades que contemplam os demais contribuintes não incluídos nos projetos estaduais e nas ações regionais de fiscalização. O valor da supermeta para 2005 alcançou o valor de R\$ 15.482.214.008,00 (Quinze bilhões, quatrocentos e oitenta e dois milhões, duzentos e quatorze mil e oito reais).

Neste ponto, cabe uma avaliação crítica dos critérios utilizados para fixação das metas, especialmente as metas mínima e ideal. O ponto de partida para o cálculo das metas mínima e ideal foi a receita arrecadada no ano anterior, acrescentando-se a variação do IPCA para se estabelecer a primeira e a esta acrescentando-se o crescimento econômico e a variação dos preços administrados de comunicação, energia elétrica e combustíveis para a previsão da segunda. A utilização deste critério demonstra as dificuldades que a Secretaria de Fazenda tem para identificar a receita potencial da economia mineira e estabelecer metas mais condizentes com a receita, que realmente deveria ser carregada para os cofres públicos, decorrentes dos tributos estaduais. A constatação é de que não há, na Secretaria encarregada da gestão tributária do Estado, um diagnóstico que permita a identificação da receita potencial e, portanto, não há como fixar metas a partir desta potencialidade de arrecadação, daí a necessidade de apenas acrescer à receita do ano anterior algum indicador de atualização monetária dos valores originais tomados como base e considerando-se, ainda, o crescimento econômico geral. O resultado é que tecnicamente se está arrecadando o mesmo do exercício anterior, pois não há como se conhecer a diferença entre a receita normalmente arrecadada e a receita potencial, passível de arrecadação.

De toda forma, com base na supermeta fixada (que não considerou, no entanto, a receita potencial) o resultado relativo ao ICMS foi bastante satisfatório, tendo, inclusive, recebido o conceito excelente pela comissão de acompanhamento do acordo de resultados. A arrecadação do ICMS, em 2005, alcançou 98,2% da meta máxima fixada (supermeta), atingindo o montante de R\$ 15.210.128.078,00 (quinze bilhões, duzentos e dez milhões, cento e vinte e oito mil e setenta e oito reais), o que demonstra a eficácia das atividades de fiscalização. O resultado poderia ser ainda melhor se a organização tivesse um sistema de informações gerenciais que permitisse o conhecimento da receita potencial, inclusive por seguimento econômico, facilitando o direcionamento da fiscalização para as áreas mais vulneráveis em termos de sonegação fiscal, otimizando a adoção das técnicas em setores e/ou contribuintes com maior potencial de receita.

5.3.2. Acordo Gerencial de Trabalho

Os Acordos de Trabalho são instrumentos de gestão da administração tributária exercida pela Subsecretaria da Receita Estadual - SRE. Neste modelo, as diretrizes e metas estabelecidas no Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE possuem acompanhamento e controle sistemáticos de sua execução, mediante auditoria do planejamento e gestão por indicadores de desempenho. Após o Acordo Estadual de Metas, estabelecido entre a Subsecretaria da Receita Estadual - SRE e as Superintendências Regionais da Fazenda – SRF, e o estabelecimento das macro-ações para operacionalização, o PAFE é atomizado, ou seja, sua meta geral de arrecadação e diretrizes de fiscalização são desdobradas e distribuídas para todas as unidades que efetivamente irão executá-lo (Delegacias Fiscais e Postos Fiscais – e ainda, subsidiariamente, as Administrações Fazendárias), através dos Acordos de Trabalho. Os Acordos de Trabalho são diferenciados em Acordo Gerencial de Trabalho – AGT e em Acordo de Trabalho – AT, conforme as partes que o celebram.

Os Acordos Gerenciais de Trabalho constituem o instrumento de negociação e pactuação consensual do plano de atividades de cada Delegacia Fiscal a ser executado num período determinado, orientado pelo Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE e pelo Acordo Estadual de Metas. Traduzem, portanto, o processo de “personalização” do Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE, ou seja, o desenvolvimento deste passa a ser voltado para os objetivos, metas, características e peculiaridades⁴ próprias da Delegacia Fiscal, sem prejuízo para a integração das unidades na realização dos objetivos estaduais gerais. Cada AGT representa a individualização do PAFE. Assim, são 25 planos de trabalho que traduzem o somatório do esforço fiscal voltado para a meta estadual geral, onde a contribuição de cada Delegacia guarda perfil próprio.

Assim, os AGT são um compromisso institucional de trabalho firmado entre as Delegacias Fiscais e a Superintendência Regional da Fazenda – SRE, com a interveniência das Superintendências Centrais da Receita, para atingimento da meta geral de receita tributária, estabelecida no Acordo Estadual de Metas. Através destes Acordos, as Delegacias Fiscais assumem responsabilidades gerenciais por resultados,

⁴ São características e peculiaridades das Delegacias Fiscais: o perfil econômico da sua região de abrangência, a classificação dos Contribuintes em grande, médio e pequeno porte, o número de funcionários e a infra-estrutura física da unidade.

mediante o estabelecimento do conjunto de ações que conduzirão ao atingimento das metas estabelecidas.

O processo de estabelecimento das metas é conduzido pela Superintendência de Fiscalização – SUFIS, que discute inicialmente com os Superintendentes Regionais e, em seguida, com os demais partícipes do processo operacional, ou seja, os Delegados Fiscais e Chefes de Administrações Fazendárias, normalmente em reuniões onde são avaliadas exaustivamente (e não sem conflitos de opiniões) as condições das unidades, com base nas informações disponíveis.

O alcance das metas estabelecidas, no que tange às metas mínima e ideal, se dá, verdadeiramente, a partir da concepção de um trabalho tributário/fiscal que faça com que os recursos que devam ser arrecadados aos cofres públicos o sejam efetivamente. Nesse sentido, o planejamento das atividades fiscais e tributárias contempla atividades de natureza tributária que consistem no acompanhamento das obrigações rotineiras dos contribuintes e nas atividades desenvolvidas pela fiscalização através de ações individualizadas por contribuinte e/ou setores econômicos. Para o alcance da supermeta há uma necessidade adicional de se agregar o chamado “esforço fiscal”. Nesta está contemplada a atuação mais intensa da máquina fiscal e administrativa da Secretaria de Fazenda, através da adoção de estratégias de fiscalização mais direcionadas, mais analíticas e o desenvolvimento de operações fiscais em maior número, além do controle mais detalhado das atividades permanentes.

Os esforços para garantir o cumprimento das metas, tanto a meta mínima e ideal, quanto a supermeta, são explicitados e expressos, na prática, nos acordos gerenciais de trabalho e nos acordos de trabalho. Como pôde-se observar na pesquisa documental realizada, especialmente no estudo do Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE, as ações relativas ao esforço fiscal podem ser analisadas sob a seguinte ótica: as atividades fiscais são distribuídas em dois grupos, que se diferenciam em relação aos processos mas, que são ambos esforços fiscais no sentido de alavancar resultados. No caso dos projetos estaduais e das ações regionais a fiscalização atua diretamente sobre o comportamento dos contribuintes das carteiras, aqueles mais representativos, seja por meio de ações exploratórias, de ações de acompanhamento e/ou monitoramento⁵ ou através de

⁵ Ações exploratórias, de acompanhamento e monitoramento são ações de intervenção fiscal junto aos contribuintes com o objetivo de avaliar o seu comportamento fiscal e apurar indícios de irregularidades.

auditoria fiscal (ver fig. 1, p. 62). No caso dos demais contribuintes que não constam em carteira o controle fiscal é exercido com a participação direta dos servidores administrativos, através do controle-corrente dos processos de cadastro, autorização de emissão de documentos fiscais, controle de omissos de entrega de documentos e recolhimento. Para tanto, são firmados Acordos de Trabalho entre as Delegacias Fiscais e as Administrações Fazendárias, responsáveis pela administração das rotinas e dos procedimentos administrativos previstos na legislação tributária de cumprimento obrigatório por parte dos contribuintes. As orientações para o exercício do controle-corrente são repassadas pela Superintendência de Fiscalização – SUFIS, às Superintendências Regionais, que as repassam às Delegacias Fiscais e Administrações Fazendárias.

As ações relativas ao controle-corrente e as atividades permanentes, embora tenham início nas Administrações Fazendárias, têm uma parcela do trabalho exercida pelas Delegacias Fiscais, por meio de Auditores Fiscais alocados para o desenvolvimento dessas atividades. Assim, os Auditores Fiscais executam atividades específicas, como por exemplo, a realização de diligências específicas⁶ que, quando necessário, podem até culminar em ações de auditoria fiscal.

Como pode-se observar pela análise do Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE, os acordos gerenciais de trabalho devem responder a uma questão simples: como as metas financeiras de receitas serão atingidas? Objetivam, portanto, estabelecer metas de trabalho para as Unidades Fazendárias, para o atendimento das metas financeiras estabelecidas no acordo estadual de metas. Assim, as metas financeiras e as atividades de controle fiscal são individualizadas por Delegacia Fiscal, Postos Fiscais e Administrações Fazendárias, discriminando as atividades por projetos estaduais de fiscalização, por ações regionais de fiscalização, controle do trânsito de mercadorias, monitoramento de contribuintes selecionados e desenvolvimento de atividades administrativas-tributárias permanentes (ver fig. 1, p. 62).

Ponto importante a ser analisado, no contexto do planejamento das atividades fiscais, é o critério utilizado para a definição dos projetos estaduais de fiscalização, para as ações regionais de fiscalização e para a seleção da carteira de contribuintes que são

⁶ As diligências fiscais são ações rápidas de fiscalização que objetivam verificar determinadas situações de natureza tributária e fiscal como, por exemplo, examinar o registro de documentos fiscais, fazer uma verificação do estoque de mercadorias, dentre outros.

acompanhados pela gerência da Secretaria. Esta seleção é muito importante, pois, na impossibilidade física de se alcançar todo o universo de contribuintes existente, e manter o controle de 100% do universo fiscalizável, torna-se necessário identificar aqueles que serão objeto de ação fiscal/tributária mais intensa para a alocação da força de trabalho fiscal, de acordo com as possibilidades da Organização.

O planejamento mostra que a definição do público alvo das ações fiscais/tributárias considera preferencialmente e com muita ênfase a participação dos setores e/ou contribuintes na receita tributária do ICMS. Quando observadas as áreas de trabalho, no Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE de 2005, constantes do acordo gerencial, verifica-se que os projetos estaduais de fiscalização, as ações regionais de fiscalização e as ações de acompanhamento e monitoramento estão voltados para setores e/ou contribuintes que, do ponto de vista da arrecadação, representam algo em torno de 90% de toda a receita tributária do ICMS arrecadada.

Nesse ponto, mais uma vez cabe uma avaliação crítica. Os setores e/ou contribuintes são selecionados como alvos das atividades fiscais tributárias com base na participação da receita arrecadada e não na potencialidade de arrecadação. Assim, não se verifica o nível de sonegação do setor ou do contribuinte para o direcionamento da máquina fiscal/tributária para aqueles que possam apresentar maior grau de evasão fiscal. Com isso, corre-se o risco de direcionar a fiscalização para setores e/ou contribuintes que têm um menor nível de sonegação, em detrimento de outros que sonegam mais. Este é um ponto de fragilidade do atual planejamento, justificado pelo fato que a Secretaria de Fazenda não dispõe de elementos informativos suficientes para conhecer o real comportamento fiscal dos contribuintes e com isso permitir uma seleção mais eficaz daqueles que efetivamente sonegam mais.

Não há, na Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, um sistema de informações gerenciais que agregue informações externas e indicadores de desempenho permitindo um diagnóstico real sobre o comportamento fiscal daqueles que compõem o seu universo controlável. Assim, não há um conjunto de indicadores de desempenho que agregue informações externas de natureza econômica, de produção, de comércio, etc., em bases informatizadas relativas aos dados dos contribuintes, que possa indicar os seus pontos vulneráveis sob a ótica da sonegação do imposto. Se houvesse tal sistema de informações ele proporcionaria, na formulação do planejamento, maior efetividade e

eficácia no direcionamento das atividades de fiscalização e um melhor aproveitamento da força de trabalho.

Hoje, as informações de que dispõe a Secretaria se limitam àquelas fornecidas pelos próprios contribuintes, portanto, passíveis de distorções intencionais, referindo-se quase sempre à receita recolhida, receita esta que é a base utilizada pelo planejamento para estabelecer suas metas de arrecadação e identificar os alvos a serem atingidos pela fiscalização estadual.

Nesse sentido, na formulação do planejamento, apenas informações internas são utilizadas para análises fiscais sobre o comportamento dos contribuintes, informações que sugerem a formação das carteiras dos contribuintes dos projetos. Posteriormente, nos Acordos Gerenciais de Trabalho, são agregadas informações locais baseadas no conhecimento empírico do Delegado Fiscal.

Para o desenvolvimento de indicadores e análise das informações citadas é ainda utilizado o aplicativo *Access*. Atualmente está sendo desenvolvido um sistema denominado Sistema Integrado de Gerenciamento de Metas e Atividades Fazendárias – SIGMA, onde deverá ser realizada, por meio de critérios e parâmetros pré-estabelecidos, a seleção automática de contribuintes para a composição das carteiras de projetos. Mesmo assim, a utilização do SIGMA não altera o fato de se trabalhar a gestão fiscal a partir apenas de informações internas.

Assim, ressalta-se que os problemas atuais de planejamento e gestão fiscal dizem respeito mais às questões de conteúdo, como o estabelecimento de metas e seleção de casos para acompanhamento, do que ao modelo de gestão adotado. Para a solução destes problemas é imprescindível que a organização ofereça aos administradores tributários, as condições indispensáveis para que a gestão fiscal se planeje de maneira mais eficaz, com a utilização de recursos que propiciem o pleno conhecimento do universo fiscalizável.

5.3.3. Acordo de Trabalho

Os Acordos de Trabalho são o resultado do processo de negociação e pactuação consensual dos compromissos de trabalho firmados pelo Delegado Fiscal com o corpo fiscal da unidade, sob a interveniência da Superintendência Regional, através de sua Inspeção, contendo a programação analítica das atividades fiscais contidas no Acordo Gerencial de Trabalho e sua distribuição entre os fiscais (individualmente ou em equipes) e são extensivos à programação de atividades das equipes plantonistas dos Postos de Fiscalização. Ressalte-se que os Acordos de Trabalho inicialmente firmados para atividades fiscais no âmbito das Delegacias e Postos Fiscais poderão, dentro do processo de implantação, ser estendidos às atividades administrativo-tributárias programadas para as Administrações Fazendárias (como decorrência dos Acordos de Trabalho da Delegacia Fiscal com as Administrações Fazendárias tecnicamente vinculadas) ou ainda, estendidos às atividades fiscais ou administrativo-tributárias programadas no âmbito das Superintendências centralizadas. Objetivam, assim, estabelecer um processo participativo de programação das atividades, discussão dos trabalhos definidos e respectivas metas de fiscalização, nas Delegacias Fiscais e nos Postos de Fiscalização.

Os Acordos de Trabalho contemplam, basicamente, a identificação da área de trabalho e das metas-atividades de cada Auditor Fiscal, o detalhamento das atividades a serem desenvolvidas e a sistemática de avaliação destas atividades, contendo os indicadores de desempenho associados à atividade.

Os Acordos de Trabalho, firmados entre as Delegacias Fiscais, Postos Fiscais e Administrações Fazendárias, e seus respectivos corpos executores, visam a facilitar a gestão por resultados no âmbito das unidades fiscais. Para isso, devem traduzir a operacionalização do Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF, contemplando todas as atividades planejadas nas Delegacias e Postos Fiscais, com metas por unidade, por ação, por projeto setorial de fiscalização, por equipe de fiscalização, zelando, inclusive, pela racionalização na alocação de recursos, na gestão de pessoas e na orientação do orçamento do planejamento.

As principais características dos Acordos de Trabalho, previstas no Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF, são:

1. Possuem metas financeiras (meta geral da unidade, por projetos setoriais de fiscalização, por ação, por equipe) e metas de trabalho, não financeiras, de caráter gerencial ou operacionais, por equipe/funcionário, por unidade de trabalho (tempo, tarefa);
2. prazo de execução: 01 exercício (jan-dez), com revisão semestral;
3. estabelecimento das ações considerando a trilogia: o quê, onde e como;
4. não substituem as demais atividades centralizadas de planejamento, mas organizam-se articuladamente com estas, de forma a efetivar o Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE;
5. Devem contemplar todas as atividades de execução das Delegacias e Postos Fiscais, de natureza gerencial e operacional, de forma a mobilizar e concentrar todos os esforços orientados para diretrizes e resultados (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 36-37).

São objetivos dos Acordos de Trabalho

1. Apresentar-se como instrumento gerencial que operacionalize a gestão por diretrizes e metas;
2. propiciar o exercício da “função controle”, mediante o exercício da auditoria de planejamento (acompanhamento e adoção de medidas corretivas) e da adoção da gestão por indicadores institucionais de desempenho;
3. permitir a conversão de diretrizes e metas institucionais em ações, atividades e metas de execução ao nível de equipes de fiscalização;
4. dar publicidade ao planejamento institucional e local ao corpo fiscal, permitindo a identificação das ações e metas no contexto geral do planejamento da função fiscalização no âmbito da SRE;
5. permitir o estabelecimento claro de diretrizes e metas de trabalho para o corpo fiscal como derivação das diretrizes e metas da unidade;
6. motivar e facilitar a execução do trabalho fiscal em equipe associado aos conceitos de resultados coletivos (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 37).

Os Acordos de Trabalho contemplam as seguintes categorias de ações (ver fig. 1, p. 62):

1. Gestão de carteiras de contribuintes – gerenciamento direcionado para resultados da carteira global de contribuintes da unidade, selecionados em

razão da representatividade da receita ou por critérios específicos, tais como: receita potencial, capacidade de produção da empresa⁷, dentre outros;

2. Projetos de ação fiscal de execução descentralizada – envolve a execução dos projetos de ação fiscal estadual, realizada pelas unidades, conforme definidos pela Superintendência de Fiscalização – SUFIS, levando em conta a importância de alguns setores da economia, como combustíveis, bebidas, comércio exterior, no contexto da arrecadação global do Estado;

3. Gerência de atividades permanentes – contempla todo o conjunto de atividades operacionais, rotineiras, de caráter permanente, não classificáveis como gestão de carteiras ou projetos de fiscalização, de execução nas unidades fiscais – Delegacias e Postos Fiscais. São exemplos destas atividades o controle de cadastro de contribuintes, o conta-corrente fiscal, o controle das autorizações de escrituração e emissão de documentos fiscais por Processamento Eletrônico de Dados - PED, Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF) e o controle do trânsito de mercadorias, dentre outros. Os projetos de fiscalização podem se tornar atividades de execução permanente (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 38).

Cabe ressaltar que, tanto os Acordos Gerenciais de Trabalho, quanto os Acordos de Trabalho poderão ser estabelecidos pelas Superintendências Centralizadas no âmbito de suas atividades, que direta ou indiretamente estão orientadas para os resultados da receita. Desta forma, os AGT serão a expressão dos planos de trabalho das Superintendências e suas diretorias e os AT a programação das atividades vinculadas aos AGT.

Finalmente é importante frisar que as metas financeiras estabelecidas no Acordo Estadual de Metas e as metas-atividades previstas nos Acordos de Trabalho guardam relação com os compromissos pactuados no Acordo de Resultados, firmado pela Secretaria de Fazenda com o Governo do Estado, e o seu cumprimento propicia o pagamento, pelo Estado, de remuneração variável, através de prêmios de produtividade aos servidores participantes. Vemos assim que o atrelamento das variáveis metas financeiras, metas de trabalho e sistema de incentivos e estímulo à produção guarda perfeita relação com a lógica da eficácia e provavelmente contribuiu para o alcance da meta de arrecadação do ICMS de 2005.

⁷ A seleção da carteira de contribuinte é atualmente bastante prejudicada em razão da incapacidade da organização de fazer uma avaliação objetiva, por falta de informações externas.

5.3.4. Planos e Projetos de Infra-estrutura

Os planos e projetos de infra-estrutura, que dão suporte para a ação fiscal, surgem como desdobramentos das diretrizes estabelecidas pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, no Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF, e em função do Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE, sendo executados pelas unidades da SRE, pelas Superintendências centrais de apoio, e pelas interfaces externas, representadas por órgãos e/ou entidades públicas ou privadas que guardam relação direta ou indireta com a administração tributária.

As unidades da SRE são as Superintendências centralizadas de Tributação – SUTRI, de Arrecadação e Informações Fiscais – SAIF, de Fiscalização – SUFIS, do Crédito Tributário – SCT, e as Superintendências Regionais da Fazenda – SRF, as Delegacias Fiscais – DF, os Postos Fiscais – PF e as Administrações Fazendárias - AF.

As unidades centrais de apoio são a Superintendência de Gestão e Finanças - SGF, a Superintendência de Planejamento e Informática – SPI, a Superintendência de Recursos Humanos – SRH.

As interfaces externas às unidades do Estado são aquelas que guardam relações estreitas com a Secretaria de Fazenda, tais como a Advocacia Geral do Estado, que é responsável pela cobrança da Dívida Ativa, as Secretarias de Estado como, por exemplo, a Secretaria de Obras, na construção e reformas das unidades fazendárias, o Ministério Público, na questão dos crimes contra a ordem tributária, as Polícias Civil e Militar, no apoio aos trabalhos fiscais, dentre outros.

Os planos e projetos de infra-estrutura são desenvolvidos sob a coordenação geral das unidades da Secretaria de Fazenda e têm efeito estruturador, instrumentalizador, logístico e viabilizador do atingimento dos resultados a serem alcançados, mobilizando e articulando recursos orçamentários em consonância com as diretrizes propostas pelo Plano Diretor, orientando e catalisando ações de curto, médio e longo prazos, relativas à infra-estrutura.

Do ponto de vista técnico, visando à modernização das metodologias de gestão da ação fiscal e de auditoria fiscal, estão sendo desenvolvidos diversos sistemas informatizados

de suporte ao Planejamento Fiscal, com implementação gradual, a partir do início de 2005, sendo:

- SIGMA: O Sistema (eletrônico) Integrado de Gerenciamento de Metas e Atividades fazendárias tem por objetivo estabelecer um conjunto lógico e harmônico de procedimentos integrados, compatibilizando a fixação de metas financeiras de arrecadação com o planejamento e execução das atividades fazendárias. O SIGMA visa a otimizar a qualidade do processo fazendário e a efetividade da administração tributária no gerenciamento da receita estadual. O sistema abrange três módulos: metas, gerencial e atividades. O sistema está em fase de teste com previsão de implantação definitiva a partir de agosto/2006.

- “Ae”: O Auditor Eletrônico – “Ae”, implantado em 2006, consiste em uma aplicação para o tratamento de informações eletrônicas e realização de auditorias informatizadas de fiscalização, integrando dados corporativos do contribuinte obtidos mediante acesso *on line*, via rede (acesso intranet através do Portal “Auditor Web”), com dados requisitados ao contribuinte (eletrônicos ou não), permitindo a execução dos roteiros de fiscalização no próprio ambiente da aplicação ou a exportação de dados para utilização externa.

- SCANC: O Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis – SCANC, foi implementado em 2004. Por meio dele são transmitidos, via internet, todos os relatórios fiscais das operações com combustíveis do país. O sistema desenvolvido e processado na SEF-MG foi disponibilizado para utilização pelas demais Unidades Federadas do país.

- SIDAC: Também em 2004 foi concluído o Sistema de Digitação dos Anexos de Combustíveis - SIDAC, que visa a cruzar as informações geradas pelo SCANC (Distribuidoras, Refinarias e Transportador Retalhista Rodoviário - TRR) com as informações colhidas pelo fisco ou enviadas pelos contribuintes varejistas de combustíveis;

- SAP-SEF: Também está sendo implementado o Sistema de Auditoria de Processo Produtivo – SAP-SEF, que agiliza a auditoria fiscal-contábil do processo produtivo de grandes empresas. Em outubro de 2004 este sistema começou a ser utilizado em grandes contribuintes industriais do Estado, mas ainda está em fase de teste;

- Projeto 2ª Via Eletrônica: o Projeto 2ª Via Eletrônica, transformado no projeto Nota Fiscal Eletrônica, de âmbito nacional, consiste na implantação de um padrão para escrituração fiscal, para montagem e entrega de arquivos com informações em meio eletrônico sobre notas fiscais de saída, de prestações de serviços de telecomunicações e fornecimento de energia. O projeto entrará em fase de teste no final de 2006, para implantação definitiva provavelmente a partir de 2007.

5.4. Controle Fiscal: Ações de Acompanhamento e Avaliação

Segundo o Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 41):

O controle consiste numa aferição (avaliação) de desempenho, em relação a padrões pré-estabelecidos, de forma continuada (acompanhamento), com a possibilidade de corrigir os desvios detectados (correção), com o fim especial observar as diretrizes, alcançar os objetivos e cumprir qualitativamente as metas estabelecidas pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE.

Os objetivos da função controle são assim definidos:

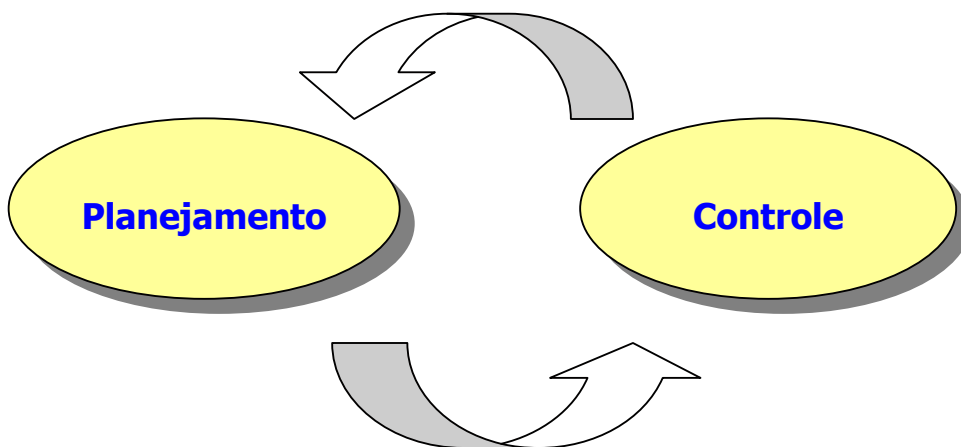
1. Projetar com clareza os resultados esperados da ação fiscal;
2. Identificar e prever tendências, desvios;
3. Detectar previamente problemas nas diversas etapas de gerenciamento do Plano Diretor (Planejamento, Programação, Organização, Direção, Execução e no próprio Controle) e do Plano Anual de Fiscalização antes de esses problemas se tornarem críticos; Dispor de um sistema de referências constantes (indicadores de desempenho), para otimizar a produtividade, o foco da ação, a administração do tempo, dos recursos, dos esforços e das pessoas. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b, p. 42)

Na função controle, são identificadas seis etapas: 1) estabelecimento prévio de critérios na fase do planejamento e programação, 2) definição dos indicadores de desempenho, 3) acompanhamento das ações centralizadas e descentralizadas, 4) avaliação, 5) ações corretivas, 6) retroalimentação (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2003b).

Importante ressaltar que as etapas identificadas acima permitem verificar a existência de uma correlação entre o planejamento das atividades fiscais e o seu efetivo controle,

facilitando a adoção de ações de redirecionamento da execução do que foi planejado e de subsídios para planejamentos futuros, o que é demonstrado graficamente na Figura 2 abaixo.

Figura 2 – Planejamento e Controle



A implementação de um plano de trabalho, seja de curto, médio ou longo prazo pressupõe a adoção de metodologias que permitam a aferição sistemática e estruturada do desempenho institucional. Em última instância, o sistema deve permitir à SRE verificar o grau de efetividade do cumprimento das diretrizes, objetivos e metas, desde o nível gerencial estratégico, até o nível operacional de execução (Delegacia Fiscal - DF, Posto Fiscal - PF e Administração Fazendária - AF).

O estudo ora desenvolvido permitiu a constatação de que o modelo de gestão adotado pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE está em consonância com o modelo de gestão por resultados, apregoado pela teoria e pela própria estratégia adotada no Estado de Minas Gerais. A avaliação deixa de ser apenas sobre os processos, como visto no modelo burocrático de administração pública e as preocupações passam a ser também com os resultados, portanto, dentro dos pressupostos da eficácia.

Em uma gestão por resultados de qualidade, os indicadores de desempenho institucional devem guardar as seguintes características básicas: simplicidade;

disponibilidade para sistematização da informação a que se presta; quantificação; comparação e correlação entre si; dinâmica no tempo, flexibilidade e adaptabilidade às variáveis de gestão.

No caso da Receita Estadual de Minas Gerais, grupos de indicadores estarão associados à: receita tributária (ICMS, IPVA, etc.); sistemas de autuações, cumprimento de obrigações tributárias acessórias (escrituração e emissão de documentos fiscais); ações fiscais programáticas e constantes nos Acordos de Trabalho; projetos de fiscalização; ações fiscais de visibilidade; ações fiscais especiais; processo tributário administrativo (aspectos processuais relativos ao crédito tributário); cobrança do crédito tributário. Os indicadores especificam, por exemplo, o número de funcionários alocados na Ação Fiscal por ação/projeto; orçamento por projeto/ação, recursos materiais e tecnológicos empregados por ação/projeto. Exemplificando, a construção do sistema de indicadores pode adotar a forma de desenvolvimento de índices:

Indicador	valor
$\frac{\text{Receita de ICMS do Projeto Fiscal X período}}{\text{Receita de ICMS do Projeto Fiscal X período exercício anterior}}$	X
$\frac{\text{No. de funcionários planejados para o projeto y}}{\text{No. total de func. programados e alocados na Delegacia Fiscal}}$	Y
$\frac{\text{Custo total da ação fiscal Z no período}}{\text{Custo total das ações fiscais desenvolvidas no período}}$	Z
$\frac{\text{No. de ações programadas e com resultado no Acordo Trabalho}}{\text{No. total de ações programadas no Acordo de Trabalho}}$	β

Segundo o Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE, 2005, a operacionalização da função controle é realizada por 5 unidades distribuída da seguinte maneira:

Quadro 1: Distribuição da Função Controle

Subsecretaria da Receita - SR	Diretoria de Planej. - DIPLAF	Diretoria de Gestão de projetos -DGP	Superintendência regional da Fazenda	Delegacia Fiscal – DF/ Posto Fiscal
Exerce a função controle através de Indicadores de Desempenho em nível estadual, aferindo: a) Resultados gerais da Receita Tributária; b) cumprimento geral das diretrizes, objetivos e metas estabelecidos; c) a produtividade geral do modelo de gestão (nível gerencial e funcional).	Exerce a função controle através de Indicadores de Desempenho, em nível estadual e da Auditoria periódica para a função planejamento aferindo: a) O cumprimento geral do planejamento fiscal, em todos os indicadores; b) a programação fiscal x planejamento x execução; c) O cumprimento dos termos dos Acordos de Taba; d) a produtividade geral do sistema; e) os resultados dos projetos de ação fiscal de execução centralizada e descentralizada; f) os resultados da gestão de carteiras de contribuintes em nível estadual;	Exerce a função controle através de Indicadores de Desempenho e da gestão central per ma, em nível estadual, para as funções de organização, direção, e execução aferindo: a) a programação fiscal x execução; b) o cumprimento das atividades de execução permanente nas unidades; c) o cumprimento das atividades de gestão de carteiras de contribuintes nas unidades; d) a execução operacional de todas atividades de fiscalização sob sua gestão.	Exerce a função controle através de Indicadores de desempenho e da Auditoria regional (Inspetoria regional) permanente para as funções de planejamento, programação, gerência e execução.	Exerce a função controle através: a) do gerenciamento da execução; b) do acompanhamento e avaliação permanente das ações e resultados da unidade, das equipes e individuais; c) da atribuição GEPI ⁸ .

A Subsecretaria da Receita Estadual – SRE é a unidade da Secretaria de Fazenda responsável pela Administração Tributária do Estado, portanto, exerce a função controle de forma geral, através das unidades subordinadas.

A Diretoria de Planejamento e Avaliação Fiscal – DIPLAF, subordinada à Superintendência de Fiscalização – SUFIS, é a unidade encarregada de coordenar e,

⁸ A GEPI – Gratificação de Estimo á Produtividade Individual, é atribuída aos servidores fiscais e administrativos, proporcionalmente, em razão das metas previstas e do seu efetivo cumprimento.

portanto, controlar todo o processo de Planejamento e Avaliação Fiscal, em todas as suas fases.

A Diretoria de Gestão de Projetos, também subordinada à SUFIS, tem a responsabilidade de gerenciar a execução e controle dos projetos fiscais desenvolvidos pelas Delegacias Fiscais.

As Superintendências Regionais da Fazenda gerenciam as Delegacias Fiscais, os Postos Fiscais e Administrações Fazendárias, sob a ótica do acompanhamento e do controle das atividades desenvolvidas por essas unidades descentralizadas.

As Delegacias Fiscais e os Postos Fiscais são responsáveis pela gerência das atividades fiscais desenvolvidas no âmbito de sua área geográfica, onde efetivamente as ações fiscais são efetuadas.

O acompanhamento e a avaliação previstos no Acordo Gerencial de Trabalho – AGT consistem basicamente nas seguintes ações:

1. Avaliação geral: reuniões periódicas⁹ entre Delegacias Fiscais - DF, Superintendências Regionais da Fazenda - SRF e Superintendência de Fiscalização – SUFIS;
2. Avaliação parcial: Caberá ao Delegado Fiscal definir conjuntamente com a SRF o cronograma de avaliação parcial dos AGT para acompanhamento mensal, com a participação dos Postos Fiscais e Administrações Fazendárias. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2005, p. 89)

O acompanhamento e a avaliação das atividades de grupos e indivíduos são exercidos através dos Acordos de Trabalho - AT. Esta avaliação do desempenho dos indivíduos segue as seguintes diretrizes, segundo o Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF, 2003:

- a) O acompanhamento e avaliação de resultados dos AT serão realizados, periodicamente, a cada mês, conjuntamente entre o Delegado Fiscal, a Superintendência Regional, através do Inspetor Regional, e os envolvidos (corpo fiscal da Delegacia Fiscal, Posto Fiscal - Chefia e coordenador do plantão e ainda, a Chefia e supervisão da Administração Fazendária);
- b) Caberá ao Delegado Fiscal definir conjuntamente com a Superintendência Regional, através da Inspetoria Regional o

⁹ As reuniões entre as Delegacias Fiscais e as Superintendências Regionais são realizadas, normalmente, a cada trimestre. Em relação às reuniões com a Superintendência de Fiscalização – SUFIS, as avaliações são efetivadas quando da convocação pela SUFIS não havendo datas pré-estabelecidas.

cronograma de avaliação parcial dos Acordos de Trabalho, para acompanhamento das atividades programadas e os resultados efetivos. (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2005, p. 85)

Ressalte-se que o processo de avaliação que vem sendo implementado pela Subsecretaria da Receita Estadual ainda se encontra num período de adaptação ao novo modelo de gestão. A constatação empírica é de que o acompanhamento ainda é realizado parcialmente, através de planilhas, com periodicidade mensal e trimestral, onde a avaliação permite as correções de desvios verificados entre o planejamento e a sua execução. Anualmente é feita uma avaliação geral onde é produzido um relatório de gestão.

A avaliação de resultados, ainda segundo o Plano Anual do Fisco Estadual - PAFE, 2005, deverá permitir a comparação entre o que foi previsto nos Acordos Gerenciais de Trabalho – AGT com a previsão dos Acordos de Trabalho – AT, entre o previsto nos AT e as atividades efetivamente desenvolvidas, entre as atividades efetivas e os resultados alcançados, além de permitir o acompanhamento dos resultados da receita efetiva com as metas financeiras previamente estabelecidas. Devem ainda contemplar a avaliação dos executores do Acordo de Trabalho e as medidas corretivas a serem adotadas.

No caso da fiscalização o controle deve considerar as seguintes diretrizes específicas (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 2005, p. 86-87):

a) Dos Postos fiscais

I. Priorizar a cobrança e controle fiscal sobre as operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária interna e externa,¹⁰ destacando-se a Substituição Tributária aplicável aos materiais de construção, rações e autopeças, dentre outros;

II. Priorizar a fiscalização orientada para as atividades econômicas eleitas nos Projetos Estaduais de Fiscalização, Ações Regionais de Fiscalização (ARF)¹¹, cabendo à Superintendência de Fiscalização - SUFIS adotar mecanismos previamente estabelecidos no PAFE para a apuração e valoração diferenciada para os resultados das atividades executadas e ainda, aos Delegados Fiscais e Chefes dos Postos Fiscais,

¹⁰ A substituição tributária, que se refere ao pagamento antecipado do imposto em determinadas circulações de mercadorias, pode ser implementada nas operações ocorridas internamente no Estado (Interna) e em operações com mercadorias originárias de outros Estados (Externa).

¹¹ Ações Regionais Fiscais – ARF são ações fiscais priorizadas em razão das demandas ou características econômicas e/ou produtivas de uma determinada região do Estado.

a definição dos respectivos multiplicadores¹² a serem utilizados por cada Posto Fiscal;

III. Programar, trimestralmente, a realização de blitzen¹³ voltada para as atividades econômicas (Código de Atividade Econômica - CAE) dos Projetos Estaduais de Fiscalização, Ações Regionais de Fiscalização e controle fiscal das operações sujeitas à Substituição Tributária.

b) Da Fiscalização volante

I. Estruturar equipes de fiscalização volante na área de trabalho “Atividades de controle fiscal permanente”, observando-se a alocação de Fiscal Dia para esta área;

II. Integrar as equipes de fiscalização volante às atividades fiscais dos Projetos Estaduais de Fiscalização, Ações Regionais de Fiscalização e controle fiscal das operações sujeitas à Substituição Tributária - ST, destacando-se a ST sobre materiais de construção, autopeças e rações;

III. Programar o desenvolvimento de operações rápidas de fiscalização (curta duração – horas ou dia), envolvendo contingente relevante de fiscais da Delegacia, observando-se que o deslocamento de Fiscais Dia - FD dos projetos estaduais, Ações Regionais de Fiscalização - ARF e demais áreas de trabalho será feito em caráter excepcional. As operações rápidas deverão contemplar as seguintes atividades:

- a) Operações nos municípios da circunscrição da Delegacia, fora do município sede;
- b) Operações em locais com concentração de contribuintes e atividades mercantis (shoppings, bairros ou centros comerciais com vocação econômica específica, centros atacadistas, centros de distribuição, centros industriais.

¹² Multiplicadores são os “pesos” atribuídos às diversas atividades no sentido de diferenciar os resultados de acordo com as prioridades da unidade.

¹³ As blitzens são operações fiscais realizadas normalmente de surpresa em determinados locais ou pontos previamente estabelecidos, principalmente no controle do trânsito de mercadorias.

6. A VISÃO DOS RESPONSÁVEIS PELA FORMULAÇÃO E EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO DAS ATIVIDADES FISCAIS

O objetivo deste capítulo é descrever e analisar as opiniões dos gestores e executores responsáveis pela elaboração e execução do planejamento das atividades fiscais, opiniões obtidas através de entrevistas semi-estruturadas. Estas entrevistas foram realizadas com funcionários que exercem atividades administrativas e gerenciais relativas à administração tributária, nas vertentes tributação, arrecadação e fiscalização dos tributos estaduais, com ênfase para o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação – ICMS. Todos os entrevistados apresentam grande conhecimento técnico e experiência gerencial, e sua colaboração foi de grande importância para a comparação entre o Planejamento das Atividades Fiscais vistas sob a ótica regulamentar, legal e formal, ou seja, aquilo que está escrito, e a sua efetiva aplicabilidade prática. No fundo, o que se quer avaliar é se o que está previsto em termos de planejamento e gestão se efetiva. Nesse sentido, o roteiro de entrevista foi organizado a partir das categorias de planejamento, execução e acompanhamento das atividades fiscais.

Foram entrevistados o Subsecretário da Receita Estadual, sob cuja coordenação estão todas as atividades de administração tributária do Estado e os responsáveis pelas 4 Superintendências Centrais da Subsecretaria da Receita Estadual – SRE: o Diretor da Superintendência de Tributação – SUTRI, que gerencia toda a área de formulação da política tributária do Estado e sua respectiva regulamentação; a Diretora da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais - SAIF, encarregada de controlar o sistema de arrecadação dos tributos e a geração de informações de natureza fiscal; o Diretor da Superintendência de Fiscalização – SUFIS, que responde, em nível estadual, pela política de fiscalização dos tributos estaduais; e o Diretor da Superintendência do Crédito Tributário - SCT, responsável pelas ações relativas à cobrança do crédito tributário em todo o território do Estado. Foi ainda entrevistada a Superintendente Regional da Fazenda da região metropolitana de Belo Horizonte, que é a responsável pela execução do planejamento fiscal na área, cuja receita significa algo em torno de 60% de toda a receita do ICMS do Estado.

Os entrevistados são todos funcionários de carreira, com tempo de trabalho superior a 15 anos, portanto, com vasta experiência na área, exercendo atualmente cargos de confiança na gestão tributária e fiscal do Estado, nomeados pelo Governador, por indicação do Secretário de Fazenda. A partir das entrevistas realizadas percebe-se que os gestores da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE reconhecem que, de forma geral, houve significativos avanços nos últimos 10 anos, com grande evolução a partir de 2003, em relação ao modelo de administração tributária e fiscal historicamente utilizado pela Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, no gerenciamento das finanças públicas do Estado. Afirmam que hoje há um gerenciamento baseado nos princípios da administração com a utilização de técnicas modernas e ferramentas típicas de uma gestão voltada para a busca da eficiência, da eficácia e da efetividade. Comparativamente os entrevistados afirmaram que em tempos passados a atividade financeira do Estado era desenvolvida muito mais sob a ótica das aplicações financeiras dos recursos arrecadados, em detrimento dos princípios de administração de uma gestão eficaz.

6.1. Relevância da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE e o significado da instituição “Fisco”, perante o Governo Central do Estado

As organizações, de uma maneira geral, quando conduzidas sob a ótica dos princípios da teoria administrativa e a aplicação de técnicas gerenciais, adotam um pensamento estratégico, tático e operacional. Embora por muitos anos tenha-se pensado que a concepção estratégica das organizações estava presente somente no setor privado, não é mais possível aceitar que as entidades públicas não sejam vistas também sob o enfoque de uma visão estratégica e da adoção de técnicas gerenciais.

Interpretando as palavras de Caidem (segundo ABRÚCIO, 1997), de que os governos não podem ser empresas, mas podem se tornar mais empresariais, pode-se defender que as organizações públicas que compõem o governo, direta ou indiretamente, devem ser pensadas estrategicamente.

Nesse contexto, é importante que se saiba qual é a percepção que cada organização tem em relação ao valor estratégico que o governo atribui a ela.

No caso da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, é facilmente perceptível que os entrevistados reconhecem a importância estratégica que o governo do Estado a ela atribui, como órgão responsável pela gerência das finanças públicas mineiras, no sentido de contribuir para não apenas equilibrar as contas públicas estaduais, mas principalmente manter este equilíbrio ao longo do tempo, propiciando ao Estado responder às demandas da sociedade. A partir das entrevistas, a percepção que se tem é que no passado o Governo central pouco valorizava a Secretaria de Fazenda, uma vez que havia poucos investimentos e as estratégias governamentais não a contemplavam na medida necessária.

Todos os entrevistados manifestaram o entendimento de que o atual governo tem valorizado as atividades da Secretaria, especialmente na área da administração tributária. O Governo considerou, no seu planejamento estratégico, que as atividades desenvolvidas pela Secretaria de Fazenda têm importância vital no contexto da Administração do Estado, especialmente no saneamento das contas públicas, no sentido do alcance e manutenção do seu equilíbrio, inserindo, entre os 32 Projetos Estruturadores, a modernização da Receita Estadual como sendo indispensável para a obtenção dos recursos necessários para a viabilização dos planos de governo.

Vejo que esta administração tem tido uma preocupação muito grande com as receitas próprias do Estado. Ao contrário das administrações anteriores, em que os níveis inflacionários, aliados aos resultados de aplicações financeiras ou momentos melhores para empréstimos externos é que tinham reflexos significativos para a receita. Na atual administração, a preocupação com o saneamento das finanças públicas ou com a ampliação das receitas refletiu em incentivos para o Fisco, com a necessidade de melhoria do trabalho e exigência de maior eficiência, tornando a atividade fiscal prioritária para o atual governo. Não me lembro de momento melhor do que este para a Secretaria. (Entrevistado 5)

Nesta mesma linha respondeu o Subsecretário da Receita Estadual:

A atual administração tem tido um respeito especial pela fiscalização de Minas Gerais e acha que estrategicamente ela é muito importante. Quando assumi a Subsecretaria da Receita, há dois anos, ouvi do próprio Governador que gastar com a fiscalização não é gasto e sim investimento. Os investimentos têm sido realizados, estão sendo realizados concursos, também investimentos em equipamento. Hoje cada fiscal tem seu computador e o próprio Projeto Estruturador da SEF nos tem garantido recursos. A alta administração precisa reconhecer a importância estratégica da fiscalização e tem mesmo que oferecer os recursos para que o Fisco desempenhe o seu papel cada vez melhor. (Entrevistado 6)

A participação da Secretaria de Fazenda - SEF na Câmara de Gestão do Governo, a inserção da modernização da Subsecretaria da Receita Estadual – SRE nos Projetos Estruturadores e os investimentos efetuados no Fisco de Minas Gerais demonstram a importância da organização como partícipe direta do planejamento, da elaboração e da implementação das políticas e dos planos de governo. A priorização da SEF/SRE foi fator determinante para que a SRE se engajasse no processo de gestão e contribuísse para a eficiência e eficácia da gestão pública. Assim, os seus membros parecem compreender o valor da receita para o Estado, e desenvolvem suas ações com vistas ao alcance dos objetivos propostos.

Se o poder público faz investimentos materiais e de gestão na área da fiscalização, se insere a Secretaria de Fazenda em um dos Projetos Estruturadores do Estado e participa do Programa Nacional de Apoio às Administrações Fazendárias, é porque pensa o Fisco estrategicamente e sabe o que quer da fiscalização. Assim, a alta administração da SRE, incorpora que o Fisco é importante para o alcance dos objetivos do Estado.

6.2. As estratégias de atuação da fiscalização e a continuidade das atividades fiscais

A descontinuidade dos planos e ações de governo, especialmente por ocasião de alternância dos governantes, sempre foi um desafio para a administração pública. Governo novo significa planos novos, ações novas, enfim, muitas vezes não é dado prosseguimento nem mesmo aos bons projetos, ou seja, aqueles que propiciam retornos financeiro, social ou administrativo, mas que, não raras vezes, têm pouca importância política. Em todas as áreas de governo sempre se encontram projetos que são interrompidos pela simples mudança na direção dos órgãos e unidades do setor público. Os novos governantes normalmente têm projetos próprios, quase sempre defendidos em campanha e, muitas vezes, defendem uma lógica política ou administrativa diferente dos projetos até então desenvolvidos. Enfim, cada governo quer mostrar e implementar seus projetos, deixando sua assinatura na administração.

A partir das entrevistas, percebeu-se que alguns gestores entendem que o modelo de gestão na fiscalização estadual atualmente adotado possibilita a continuidade dos planos

de trabalhos na Secretaria de Fazenda de um governo para outro. Por um lado a visão estratégica sobre a administração tributária está consubstanciada nas diretrizes estabelecidas pelo Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF e materializada por intermédio dos Planos Anuais do Fisco Estadual – PAFE, onde são fixadas as metas, a metodologia de trabalho e a avaliação de desempenho das atividades fiscais. Por outro lado, existe a constatação de que os instrumentos utilizados permitem o atingimento da eficiência e da eficácia da gestão tributária e fiscal do Estado. As falas abaixo ilustram o exposto acima.

A gestão da receita trabalha para um período mais longo, com desdobramentos em planos anuais, com possibilidade de melhorias e retroalimentação, o que conseqüentemente afetará o planejamento futuro. (Entrevistado 2)

Não tenho dúvida nenhuma de que as estratégias de atuação da fiscalização possibilitam que as ações fiscais sejam realizadas continuamente, independentemente da mudança da direção superior. Por dois anos na direção da Subsecretaria da Receita não recebemos qualquer orientação superior no sentido de desenvolver ou não qualquer operação. Toda operação fiscal que é planejada, dentro de um contexto proposto, está sendo realizada sem nenhuma interferência da administração superior. (Entrevistado 6)

Outros entrevistados, porém, não têm a mesma opinião e entendem que as estratégias de atuação da fiscalização ainda estão em construção. As mudanças na gestão ocorridas na administração tributária, especialmente a partir de 2003, com o desenvolvimento do Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF, da Gestão Estratégica das Receitas Estaduais - GERE e a implementação dos Planos Anuais do Fisco Estadual – PAFEs levam tempo para serem incorporadas pela base, ou seja, os servidores das Delegacias Fiscais, dos Postos de Fiscalização e das Administrações Fazendárias e, portanto, precisam de tempo para se consolidarem plenamente. Na verdade, este é um processo em constante evolução. Tais entrevistados, quando perguntados a respeito da continuidade das atividades fiscais, assim se posicionaram:

Ainda não. Ainda temos um longo caminho a percorrer para que a SEF não fique vulnerável às mudanças da direção superior. As estratégias precisam estar incorporadas até a base, em toda a classe, para mantermos a continuidade das ações. Vejo que outros órgãos do Estado estão conseguindo manter suas estratégias de ação com maior eficiência. Cito o exemplo do Ministério Público e Defensoria Pública em que as classes têm maior consciência de seu papel. A nossa ainda não tem, como um todo, e precisamos dessa consciência para a continuidade esperada. Se ocorrer uma mudança de direção da SRE,

por exemplo, penso que a continuidade do que está sendo realizado até agora não ocorrerá. (Entrevistado 5)

O atual modelo trabalha para que a continuidade aconteça. Entretanto, não temos como saber de antemão se efetivamente acontecerá. Estamos no caminho da maturação para a continuidade necessária e esperada. (Entrevistado 1)

Tivemos um grande avanço. Ainda estamos construindo um modelo que possibilitará a continuidade integral. Penso que o que estamos construindo virá para ficar. Estamos em constante evolução e ainda temos muito no que avançar. (Entrevistado 4)

6.3. O modelo de planejamento adotado e a gestão por resultados

O modelo de planejamento das atividades fiscais adotado pela Secretaria de Estado de Fazenda – SEF, particularmente pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, visto sob a sua base conceitual, demonstra coerência com o que é apregoado pela teoria do planejamento nas administrações públicas e, especialmente, pela reforma gerencial (“choque de gestão”) implementada pelo Governo em nível estadual.

Neste contexto, é importante avaliar se as orientações conceituais estão sendo efetivamente praticadas no desenvolvimento das atividades fiscais. A prática de planejamento adotada, em todas as suas fases, pode ser realmente um instrumento indutor do cumprimento dos objetivos estabelecidos para uma gestão por resultados, e da recuperação duradoura da receita tributária, especialmente quanto ao ICMS. É normal que haja, no entanto, instrumentos permanentes de atualização do modelo adotado, com a identificação das dificuldades, bem como da sua superação e dos avanços, que podem ser constantemente aperfeiçoados.

A maioria dos entrevistados entende que o planejamento atual, embora careça de aperfeiçoamentos, próprios de qualquer atividade técnica, é um instrumento importante em uma administração tributária voltada para resultados. Há um planejamento que permite a realização de uma gestão prospectiva, que propicia o estabelecimento de metas de desempenho e o seu efetivo controle, que facilita a integração das pessoas e das ações, enfim, formaliza a transformação de um processo administrativo tradicionalmente burocrático para uma administração por resultados.

Não tenho dúvidas que boa parte dos resultados alcançados foi fruto do bom planejamento, porém, os resultados ainda são modestos diante o que se pode alcançar. (Entrevistado 1)

O modelo que está sendo implantado é o modelo orientado para resultados. É o modelo adotado para o setor privado em geral. Temos que fazer as adaptações necessárias para adequá-lo ao serviço público, como indutor do cumprimento dos objetivos e metas. Os fiscais da SEF têm uma cultura muito arraigada de individualismo e autonomia de suas ações, o que pode prejudicar os objetivos institucionais. (Entrevistado 2)

O planejamento é indispensável. Não fosse o modelo atual não teríamos gestão de resultados, nem metas de acompanhamento e avaliação. Não estaríamos pensando em gestão de resultados. Estaríamos ainda como bombeiros apagando incêndios. (Entrevistado 5)

Quanto à previsão de mecanismos que favoreçam a recuperação duradoura da receita tributária do ICMS, as opiniões estão divididas. Alguns dos gestores entendem que o planejamento atual possui esses mecanismos, na medida em que há um histórico de dados que facilita estabelecimento de metas e existe controle das atividades desenvolvidas, ou seja, há todo um arcabouço de gestão que dá ao Fisco as condições de exercer um controle fiscal eficaz.

Com certeza permite. Como temos indicadores posso, mesmo não estando atuando, acompanhar a arrecadação dos setores econômicos. Possuo instrumentos que permitem um acompanhamento constante das carteiras de contribuintes prioritários,¹⁴ a evolução ou não da arrecadação do setor para verificação das distorções ocorridas. (Entrevistado 4)

O nosso planejamento faz parte do planejamento estratégico e a sua execução é extraída deste. Temos no planejamento estratégico uma previsão de 3 ou 4 anos sempre à frente do que estamos fazendo. Nosso planejamento é flexível, vai se adaptando à realidade das mudanças que são constantes, seja no mundo, no Brasil, em Minas Gerais e na própria SEF. (Entrevistado 6)

Todo no nosso planejamento tem base técnica, não científica. Analisamos o comportamento de setores e contribuintes. Temos dados históricos, de vivência, do que favorece o aumento da receita... (Entrevistado 5).

Por outro lado, alguns gestores não têm a mesma opinião. Entendem que, embora haja avanços, ainda há problemas: a cultura interna de uma administração tributária que por longo tempo pautou suas atividades em ações não científicas, insuficientemente

¹⁴A Carteira de Contribuintes prioritários representa a listagem de contribuintes com receita de ICMS significativa que têm acompanhamento permanente de gerentes da área fiscal da Secretaria.

controladas, tem agora dificuldades em absorver uma nova metodologia baseada em princípios de uma gestão técnica e científica. Ainda se observa algum distanciamento entre o que foi planejado e a sua execução; também há entraves de ordem técnica-legal em se transformar o crédito tributário constituído em receita efetiva, ou seja, mesmo tendo identificado e formalizado o crédito tributário, em alguns casos é difícil sua conversibilidade em receita efetiva, provavelmente em razão do longo tempo decorrido entre a formalização do Crédito Tributário e a sua execução judicial, de dificuldades financeiras por parte dos contribuintes ou até mesmo do desaparecimento de muitas empresas.

Caminha-se para isto. Ainda temos problemas na execução em razão da perpetuação de nossa cultura interna, que impede a execução do planejamento de forma inequívoca. Ainda existem desvios na fase de execução do planejamento, em que não se enquadram no foco do planejado. (Entrevistado 1)

Em parte sim... Entretanto, temos que avançar na transformação do crédito tributário constituído em receita efetiva. Ainda não temos resultados efetivos. (Entrevistado 2)

Neste ponto, vale ressaltar, quanto aos mecanismos que propiciam uma recuperação duradoura da receita, a inexistência de informações externas, que vão além daquelas declaradas pelos contribuintes e se relacionam com a segmentação, a produção, a distribuição, a comercialização e o volume da atividade econômica, ao mercado consumidor, etc. Há, portanto, uma incapacidade da Subsecretaria da Receita Estadual em avaliar a receita potencial, o que constitui limites para o crescimento da arrecadação. O tema voltará a ser abordado no tópico 5.4.

A partir das entrevistas realizadas percebe-se que há algumas divergências de opinião dos gestores acerca da existência de instrumentos de atualização do planejamento das atividades fiscais. Três dos entrevistados afirmaram haver instrumentos de atualização e reafirmaram a necessidade de uma constante evolução, mas são vagos quanto ao “como”, somente localizando as atualizações na execução-operacionalização. Dois deles disseram, quando indagados sobre o assunto:

Existem sim. Na verdade sempre existiu, respeitada a realidade tecnológica do momento. Quando ingressei na SEF não tínhamos praticamente nada. Vivemos em constante evolução. O que existe hoje precisa estar sempre atualizado, em busca cada vez mais de maior integração com o cumprimento do planejado. (Entrevistado 3)

Sim. Temos tido muito crescimento. Cito o exemplo da palestra que estou indo fazer ainda hoje sobre o auditor eletrônico, um instrumento novo para a fiscalização. Estamos procurando sempre o aperfeiçoamento, a capacitação do corpo fiscal e a melhoria das ferramentas disponíveis. O planejamento direciona, mas é na execução que definimos o que fazer para obtenção dos melhores resultados. Hoje sabemos exatamente em qual setor iremos atuar e quais empresas. Estamos em constante evolução. (Entrevistado 4)

Outros três, embora não critiquem os mecanismos de atualização existentes, ressaltam que a efetividade da modernização proposta esbarra em obstáculos de natureza cultural, em projetos estruturantes não implementados, em tempo de maturação, etc. Dois deles disseram o seguinte:

Existem instrumentos permanentes, já pensados, porém, ainda não implementados, com conseqüências fundamentais no planejamento de longo prazo. No âmbito do planejamento, já existem algumas ações estruturantes: gestão de pessoas, gestão de informações e gestão do conhecimento, com instrumentos permanentes que permitem atualização. No âmbito da execução, tem-se o desenvolvimento de sistemas, ainda não completos, voltados para a fiscalização. Quanto ao acompanhamento e avaliação ainda faltam instrumentos principalmente voltados para a avaliação de resultados. Existem instrumentos ainda não implementados totalmente em razão de barreiras internas, ou seja, a cultura da Casa tem como primazia aspectos legalistas que muitas vezes dificultam ações inovadoras, que precisam de tempo para maturação. (Entrevistado 2)

Ainda estamos criando os instrumentos. O planejamento é perfeito na forma, porém, os instrumentos que temos ainda não são suficientes. Por exemplo, ainda não consolidam totalmente informações das bases. (Entrevistado 1)

6.4. O planejamento das atividades fiscais e o sistema de informações gerenciais

Relativamente às informações que dão suporte à formulação do planejamento fiscal pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, o que já havia sido percebido na análise documental se confirmou nas entrevistas realizadas. A Secretaria de Fazenda não possui um Sistema de Informações Gerenciais que contemple informações necessárias e indispensáveis para propiciar, através do planejamento e gestão por resultados, o desenvolvimento das atividades fiscais. A SRE carece de informações sistematizadas tanto para a identificação das potencialidades da receita tributária, quanto para o direcionamento dos setores e/ou contribuintes a serem fiscalizados e até mesmo para a fixação de metas. Assim, discute-se a qualidade das metas, uma vez que são utilizadas

informações prestadas pelos contribuintes e, normalmente, relativas a períodos passados. No entanto, mesmo assim, acredita-se que isso não torna a fixação de metas inútil ou inviável.

É nítida a constatação dos entrevistados que, embora haja iniciativas no sentido de se buscar informações que contribuam para o conhecimento do universo fiscalizável e para o estabelecimento de prioridades no direcionamento da máquina fiscal, tais iniciativas ainda são embrionárias e insuficientes para que se alcance a arrecadação de todo o potencial de receitas da economia do Estado.

Na fase de elaboração do planejamento é imprescindível que haja informações que permitam o direcionamento eficaz da fiscalização para setores e ou contribuintes que, além de representar importância significativa no contexto da arrecadação estadual, apresentam vulnerabilidades fiscais tributárias que recomendam ações corretivas ou até mesmo prospectivas. Nesse sentido, as informações sobre o comportamento passado dos contribuintes e/ou setores econômicos são importantes, já que possibilitam análises sobre suas situações fiscais, porém, são insuficientes, pois, condicionam a que se adote ações corretivas apenas sobre a situação fiscal passada dos contribuintes e/ou setores econômicos, induzindo que se repita o comportamento anterior nas projeções futuras.

Quem planeja e executa as atividades fiscais precisa ampliar o conhecimento do universo econômico em vai atuar e saber como inserir o trabalho de tributação e fiscalização dentro da realidade da economia, com vistas a ampliar as possibilidades de aumento da arrecadação.

A assertiva confirma o que foi dito acima:

O principal elemento são as informações históricas dos contribuintes que a Secretaria de Estado de Fazenda - SEF possui, tais como: volume de arrecadação, omissões, etc. que considero importantes para planejar o futuro. A grande falha está na premissa de que o ocorrido no passado irá acontecer no futuro. Faltam indicadores econômicos para agregarmos às informações históricas. Não temos, na SEF ou fora dela, informações de oportunidades de recolhimentos futuros para conhecermos potenciais contribuintes. Precisamos de informações internas e externas, de ações do próprio governo estadual, com perspectivas de crescimento econômico dos diversos setores. Precisamos de um instituto governamental de pesquisa para buscarmos aquilo que poderá interferir no aumento da receita do Estado. Temos que ficar atentos para o fato de que nem sempre aumento econômico tem reflexo em aumento direto da receita. Vide o

exemplo das exportações e sua desoneração. Precisamos de um instituto de pesquisa próprio para atender às necessidades da SEF. (Entrevistado 2)

Observa-se que as informações atualmente utilizadas se restringem àquelas fornecidas pelos próprios contribuintes, através das declarações mensais e anuais. Portanto, de início, não se tem nem mesmo certeza de sua veracidade e correção. Embora sejam informações que são objeto de análise pelo Fisco, através de confronto documental, cruzamentos e outras formas de controle, são informações insuficientes do ponto de vista de um controle fiscal eficaz, na medida em que não contêm elementos que propiciam uma avaliação que vá além dos registros dos contribuintes.

Ao comentar o assunto outro gestor afirma:

Hoje, cruzamos internamente as informações das declarações dos contribuintes e fazemos comparações entre segmentos. Os dados são bons, mas não suficientes. Novas fontes são necessárias para detectarmos novos indícios de sonegação. (Entrevistado 5)

A falta de outras informações, além daquelas declaradas pelos próprios contribuintes, compromete significativamente o planejamento das atividades fiscais, especialmente no estabelecimento das prioridades para permitir um melhor aproveitamento da força de trabalho, hoje insuficiente em relação ao universo fiscalizável.

Alguns gestores abordam o assunto de forma muito enfática.

Temos um enorme defeito: buscamos apenas elementos internos, principalmente informações históricas dos contribuintes, que não consideram ou consideram pouco fatores externos. Desejamos exatamente outros elementos tais como: informações econômicas, de mercado, relativas ao próprio desenvolvimento econômico do Estado. (Entrevistado 1)

Mais à frente, ao comentar sobre as principais fontes de informações utilizadas no planejamento, o mesmo gestor ressaltou:

Temos apenas informações internas. A meu ver, o modelo tem que avaliar estruturas de mercado, aliadas à evolução da receita, levando-se em consideração setores com perspectivas de expansão econômica. Não tenho dúvidas de que fontes externas são necessárias, como por exemplo, banco de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, Instituto de Pesquisa Econômicas Aplicadas - IPEA, Secretaria de Desenvolvimento Econômico - SEDE, bem como a troca de informações com outros órgãos governamentais que

acompanham o desenvolvimento econômico do Estado. (Entrevistado 1)

[...] Faltam, ainda, as informações externas, de órgãos governamentais como a Secretaria de Desenvolvimento Econômico - SEDE, Fundação Getúlio Vargas, etc., com informações econômicas setoriais. (Entrevistado 2)

6.5. A capacidade de execução do planejamento das atividades fiscais

Percebe-se, a partir das entrevistas, que a fase de execução do planejamento fiscal tem evoluído com o decorrer do tempo. Na medida em que se avança tecnicamente no momento de planejar com a elaboração de uma metodologia operacional baseada na gestão por resultados, a consequência na execução é visível. Se na fase da elaboração se consegue identificar com mais precisão os setores e/ou contribuintes a serem fiscalizados, se é possível direcionar mais adequadamente a força fiscal para os pontos mais vulneráveis, por exemplo, há uma maior eficácia na sua execução. No entanto, alguns problemas foram verificados.

Um dos gargalos que se verificou no exercício da execução do planejamento é a questão da compatibilidade entre o universo fiscalizável e a força de trabalho existente. A defasagem no quadro de fiscais e funcionários administrativos sempre foi um dos dificultadores para uma boa gestão tributária. Nesse sentido, uma gestão planejada acaba por contribuir para minimizar o problema, pois permite um melhor aproveitamento dos recursos disponíveis e a otimização das práticas adotadas.

Temos tido grande preocupação na hora de planejar. É certo que a defasagem entre o número de fiscais e o universo fiscalizável é um grande desafio. Daí a necessidade de planejar bem e eleger prioridades. (Entrevistado 4)

Temos um problema institucional de incompatibilidade da força de trabalho com o universo a ser fiscalizado. Existe uma enorme defasagem entre o número de fiscais que ingressaram nos quadros da Secretaria - SEF nos últimos anos, com o número de empresas que se cadastraram no Estado. Considero o universo atual de fiscais bastante restrito, porém, diante do quadro existente, acho razoável o que se consegue com o planejamento e estamos melhorando a cada dia. Devemos considerar também a existência dos já mencionados desvios entre o planejado e o executado, cuja correção será de suma importância para uma maior compatibilidade do planejado. (Entrevistado 1)

Nossa situação é complicada. Temos uma força de trabalho muito pequena se considerarmos a extensão geográfica do Estado e todo o universo fiscalizável. Temos grandes segmentos, forte agronegócio, por exemplo, e estamos sempre esbarrando na necessidade de alocação de recursos e nem sempre temos essa mobilidade. Enfrentamos resistências da própria classe onde às vezes é difícil a conciliação. Penso que a alocação realizada hoje ainda não é compatível com o que se planeja. Pesquisa da SUFIS mostra que ainda existe um percentual muito grande de pessoas alocadas em tarefas administrativas. (Entrevistado 3)

Relatórios internos demonstram que o universo fiscalizável é bastante abrangente e complexo. A economia está em crescimento e cada vez mais dispersa pelos diversos setores da economia. Isso torna cada vez mais difícil o exercício do controle fiscal dos contribuintes e/ou setores da economia mineira. Para se ter uma idéia do universo fiscalizável, no tocante ao ICMS, o cadastro de contribuintes do Estado, em abril de 2006, conforme dados do Sistema de Controle da Atividade Fiscal – SICAF contém registrados 324.142 contribuintes distribuídos pelas diversas atividades econômicas: indústria, 52.165; comércio varejista, 227.186; comércio atacadista, 15.158; serviços de transporte e comunicação, 10.826 e outras atividades, 18.807. Quando mapeado por porte, o cadastro demonstra a seguinte categorização: 51.393 contribuintes considerados de grande porte; 51.676 de médio porte e 221.073 microempresas.

Os números acima demonstram claramente a necessidade de uma estrutura fazendária compatível com a dimensão e complexidade do ambiente de atuação, com reais possibilidades de dar respostas eficientes e eficazes no exercício do controle fiscal dos contribuintes e/ou setores econômicos.

Para desenvolver as atividades relativas à administração tributária e fiscal, a Subsecretaria da Receita Estadual conta com uma efetiva força de trabalho de 3.979 servidores, conforme posição de abril de 2006, fornecida pela Superintendência de Recursos Humanos da Secretaria de Fazenda, distribuída da seguinte maneira: são 1.803 auditores fiscais, 1.081 gestores fazendários, 1.095 funcionários administrativos.

Os quadros de carreira, no entanto, são compostos dos seguintes quantitativos: 2.100 auditores fiscais; 2.100 gestores fazendários; 251 analistas de atividades fazendárias e 977 funcionários administrativos. Percebe-se, significativa defasagem no quantitativo de todos os cargos, o que prejudica o desenvolvimento das atividades tributárias e fiscais. A Subsecretaria da Receita Estadual – SRE tenta hoje sanar esta defasagem

histórica, através da promoção de concurso público, como ocorreu a partir de 2003, com a realização de dois concursos para Auditores Fiscais e dois para Gestores Fazendários com ingresso de um total de 489 servidores das duas classes. No entanto, a recomposição completa do quadro apresenta dificuldades, principalmente em razão de restrições orçamentárias e financeiras para realização de novos concursos e pela perda de fiscais para outras atividades públicas e privadas.

Importante ressaltar que não há um estudo atual que indique a necessidade real de servidores, diante do universo fiscalizável. Este é um desafio que precisa ser enfrentado pela administração, no sentido de reorganizar os quadros de funcionários, não apenas em relação à quantidade, mas, também no que se refere à redistribuição da força de trabalho, compatibilizando-a com o expressivo número de contribuintes e/ou setores que são objetos de controle fiscal.

Ainda em relação à execução do planejamento, verifica-se outro problema relativo à completa realização do que foi planejado. A falta de aparato tecnológico para o controle operacional ainda é um entrave para o acompanhamento da execução. O controle dos resultados é exercido através dos acordos de metas, acordos gerenciais de trabalho e acordos de trabalho, que constituem instrumentos gerenciais. No entanto, relativamente ao controle da execução operacional os controles se limitam às reuniões periódicas restritas aos signatários dos acordos, onde são discutidos os principais problemas verificados e os avanços obtidos.

Embora as reuniões sejam formas reconhecidas de acompanhamento e avaliação, estas se restringem ao lócus operacional (DF/SRF) e não são acompanhadas de relatórios analíticos que permitam uma análise mais aprofundada dos problemas. Isto torna superficial a avaliação da execução do trabalho, impedindo ou dificultando o diagnóstico real e longitudinal das situações objeto de avaliação. O controle, por não ser informatizado, também não permite que as unidades centrais, responsáveis pela gestão em nível estadual, acompanhem, tempestivamente, o andamento dos trabalhos nas repartições fazendárias onde estes são executados e adotem ações corretivas eventualmente necessárias. Perguntados se as ações fiscais planejadas são executadas integralmente alguns dos respondentes se posicionaram no sentido que isso ainda não ocorre. Assim se manifestaram:

Ainda não. Temos problemas de desvios em que determinadas ações são executadas isoladamente, regionalmente, não atendendo ao planejado. O nosso sistema de controle encontra-se em teste e pretendemos corrigir e evitar tais desvios. (Entrevistado 1)

Objetivamente, ainda não. Temos os acordos de trabalho, acordo de metas e resultados, definidos pelos Delegados Fiscais com interveniência da Superintendência de Fiscalização – SUFIS. O planejamento informatizado ainda não temos. Ainda não temos instrumentos gerenciais para verificar o cumprimento do planejado. (Entrevistado 2)

Evoluímos muito. As mudanças não acontecem do dia para a noite. É preciso que haja mudança de comportamento e nós, como seres humanos, temos resistência natural. Estamos fazendo um grande trabalho para que as pessoas mudem o comportamento e realmente fiscalizem o que está planejado. Diria que hoje estamos realizando 80% do planejado. (Entrevistado 6)

Ressalte-se que os acordos celebrados contemplam as obrigações e os incentivos pela realização do planejamento. Por um lado, o não cumprimento das metas previstas ou mesmo a execução fora dos padrões estabelecidos pode significar uma avaliação de desempenho que enquadre os servidores numa escala inferior, o que pode ter conseqüências nas suas progressões ou promoções na carreira. Por outro lado, o cumprimento das obrigações e o alcance das metas, além de uma melhor avaliação do desempenho no trabalho, pode significar a obtenção de gratificações e prêmios de produtividade, que são distribuídos por critérios próprios, proporcionais ao atingimento das metas financeiras e de trabalho. Essas medidas contribuem para a diminuição de resistências, naturais em qualquer processo de mudanças.

O aumento real da arrecadação, com o atingimento da supermeta do ICMS, em 2005, em 98,2%, nos leva a acreditar que os incentivos existentes são efetivos e motivadores. Quanto às sanções previstas para aqueles que não atingiram suas metas de desempenho, não se verificou ainda a sua aplicação, uma vez que as metas previstas foram cumpridas na sua quase totalidade. Os casos de não cumprimento total, além de ficarem bastante próximos do previsto, foram considerados como adequadamente justificados.

Todos os entrevistados apontaram a existência de dificultadores para a execução do planejamento. A falta de suporte de informática que possibilite o acompanhamento das atividades fiscais, a falta de integração das unidades da Secretaria, a pouca informação de setores econômicos eleitos, a falta de um grupo executor motivado, a reduzida força de trabalho e a falta de entendimento dos executores dos objetivos que se quer alcançar

são pontos considerados relevantes pelos entrevistados e que se materializam efetivamente como obstáculos para o desenvolvimento das ações planejadas.

Percebe-se, a partir da análise documental e das entrevistas, que as questões colocadas como dificultadoras da execução das atividades fiscais decorrem, em grande parte, da falta de visão estratégica tradicional aos governos que valorizavam a administração do fluxo de caixa sob a ótica de aplicação financeira, prioritariamente em relação à obtenção de recursos próprios. Isso acabou levando a uma desestruturação da área da Receita Estadual, com a falta de investimentos em infra-estrutura, em um sistema de informações gerenciais, em capacitação dos servidores e numa estrutura adequada, requisitos importantes para uma eficaz administração tributária. A partir do Projeto Estruturador da Modernização da Receita Estadual e da nova orientação de gestão estratégica da receita e do Plano Diretor da Ação Fiscal, espera-se que tais problemas sejam superados, no sentido de propiciar que o planejamento seja executado de forma mais eficiente e eficaz.

Importante ressaltar que a investigação destes dificultadores, de maneira mais detalhada, deve ser realizada pela própria administração, a fim de se buscarem as soluções adequadas, como também deve ser objeto de novos estudos acadêmicos que possam contribuir para a eliminação dos entraves que dificultam o exercício da gestão tributária e fiscal de forma mais eficaz.

São muitos os dificultadores. Um grande dificultador para execução é a falta de integração das superintendências centrais, principalmente da Superintendência de Recursos Humanos, que cuida da gestão de pessoas e da Superintendência de Informática, com a gestão da informação, que não tem uma visão da estratégia da Casa. O modelo tem como suporte pessoas, informações e culturas. Muitas das vezes a capacitação das pessoas não está focada na estratégia do planejamento e as informações ainda não permitem o suporte ideal. (Entrevistado 2)

6.6. Capacidade de acompanhamento da execução e avaliação do planejamento

As inferências sobre o acompanhamento da execução do planejamento das atividades fiscais, e sobre a avaliação do planejamento, constatadas a partir das entrevistas realizadas, podem ser assim sintetizadas.

Especificamente quanto ao acompanhamento da execução do planejamento das atividades fiscais, constata-se que o mesmo é exercido através dos Coordenadores de Fiscalização, dos Delegados Fiscais e das Chefias das Administrações Fazendárias, através de reuniões de avaliação com o corpo executor que ocorrem mensalmente e, trimestralmente, entre as Superintendências Regionais e as Chefias. Também trimestralmente os Superintendentes Regionais se reúnem com a Subsecretaria da Receita com o mesmo objetivo. Perguntados sobre o acompanhamento da execução dos planos de trabalho, todos os entrevistados reafirmaram a atuação efetiva dos indivíduos citados.

Tem sido acompanhada diretamente pelos delegados fiscais, coordenadores, superintendentes regionais, superintendente de fiscalização e pelo próprio subsecretário da receita. São realizadas reuniões mensais com os coordenadores, delegados fiscais e superintendentes regionais e trimestralmente resume-se todo o acompanhamento feito em reunião com o subsecretário da receita. Os bons exemplos de fiscalização, as boas práticas são seguidas e distribuídas para todo o Estado e as práticas sem sucesso são abortadas. (Entrevistado 6)

O acompanhamento hoje é qualquer ação de controle da atividade do fiscal, o que é feito pelo delegado fiscal e coordenadores fiscais. Os coordenadores e delegados fiscais sabem tudo que o corpo fiscal de sua delegacia está realizando. Temos na SUFIS uma diretoria que cuida da gestão dos projetos, que não deixa de implicar em um acompanhamento mais macro do trabalho fiscal, mais de resultados. Temos ainda o controle que é feito pelas Superintendências Regionais, através das inspetorias. (Entrevistado 2)

Em relação à avaliação do planejamento, segundo alguns entrevistados, observa-se que ainda é um processo embrionário numa fase inicial de retroalimentação. No geral, são realizadas reuniões mensais entre Delegados Fiscais, Chefes de Postos Fiscais e Chefes de Administração Fazendária e o corpo executor. Nessas reuniões são avaliados os processos e os resultados promovendo-se as correções e os realinhamentos no sentido de aperfeiçoar as práticas e os procedimentos. Trimestralmente são realizadas reuniões com a Superintendência Regional e desta com a Subsecretaria da Receita. Anualmente a Subsecretaria da Receita Estadual, através da Superintendência de Fiscalização – SUFIS promove uma ampla avaliação dos resultados do planejamento, cujas conclusões são utilizadas para correção de rumos e retroalimentação para os planejamentos futuros.

Estamos ainda iniciando um processo de retroavaliação. (Entrevistado 1)

Não tem como existir planejamento fiscal sem visão de resultados, senão não se justifica como planejamento. (Entrevistado 3)

Há avaliação mensal do Delegado Fiscal para o acordo de trabalho, trazendo, para a SUFIS, apenas os desvios considerados relevantes, por erro do próprio planejamento. Temos ainda as discussões, nas Superintendências Regionais, dos projetos e metas, o que permite identificar se os delegados fiscais estão focados nos resultados.... (Entrevistado 2)

Quando perguntado sobre se a avaliação do planejamento leva em conta os conceitos de importância e eficácia, alguns gestores responderam que sim, especialmente pelo fato de estarem focados nos resultados.

Revisão sim. Estamos sempre verificando se estamos acertando ou errando com o planejado. Entretanto, o nosso procedimento avaliatório ainda é embrionário. Estamos ainda trabalhando um sistema de acompanhamento. Hoje, principalmente, os relatórios de gestão nos fazem refletir sobre resultados. (Entrevistado 5)

Com certeza. Mas temos que estar priorizando as ações para alcançarmos melhores resultados. Considero o nosso maior desafio. À vezes não é o contribuinte que recolhe mais que irá apresentar os melhores resultados e sim aquele que significará recolhimento novo, receita descoberta. (Entrevistado 4)

Outro entrevistado entendeu diferentemente.

Não. Temos muito a alcançar, principalmente em oportunidades de eficácia. O fato de estarmos atrelados apenas a informações internas ainda é muito prejudicial. (Entrevistado 1)

7. CONCLUSÕES

A presente pesquisa, realizada junto à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, especificamente em relação à área tributária e fiscal, objetivou a análise do planejamento das atividades fiscais, realizado pela Subsecretaria da Receita Estadual, no sentido de avaliar a sua consonância com pressupostos apregoados pela teoria, especialmente aquelas sobre reformas de gestão, e ainda, com o Choque de Gestão do governo Aécio Neves, 2003-2006. Assim, buscou-se analisar se as ações fiscais são planejadas, executadas e avaliadas com eficácia.

A partir da análise documental e das entrevistas realizadas foi possível se chegar a algumas conclusões sobre a administração tributária desenvolvida pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, especialmente quanto ao planejamento das atividades fiscais, objeto central desta pesquisa, e até mesmo construir algumas sugestões no sentido de contribuir para o seu contínuo aperfeiçoamento.

É indiscutível, pelo que se pôde perceber, o processo evolutivo e as transformações que a gestão tributária experimentou nos últimos tempos, particularmente na última gestão, a partir de 2003.

Historicamente, a administração tributária sempre foi exercida com base na experiência daqueles que tinham a responsabilidade de sua condução, sem a aplicação dos conceitos de uma gestão profissional e a utilização de técnicas e ferramentas adequadas. Até o ano de 1976, não havia uma gestão planejada, voltada para o alcance da eficácia das atividades fiscais. O que interessava era apenas o exercício do controle da arrecadação dos tributos, sem maiores preocupações em identificar as potencialidades da receita tributária e o seu conseqüente carreamento para os cofres públicos. Cuidava-se, tão somente, de elaborar a legislação tributária, controlar a arrecadação e fiscalizar os contribuintes que, normalmente, eram selecionados de forma aleatória sem a existência de um modelo sistematizado de planejamento. Com o passar do tempo, o processo de desenvolvimento econômico e o conseqüente aumento de complexidade passou, a exigir do Fisco preparo maior para o exercício do controle fiscal, e do combate à sonegação de impostos, principalmente o ICMS, que sempre foi taxado tendo como princípio a necessária intervenção do Estado no domínio econômico.

Inicialmente foi instituído, em 1977, o Sistema Operacional de Fiscalização – SOF que, embora já representasse um enorme avanço em relação aos métodos até então adotados, ainda era insuficiente como instrumento de gestão tributária, uma vez que cuidava, básica e unicamente, da variável fiscalização, pouco ou nada se preocupando com outros aspectos importantes para a administração tributária, tais como: o conhecimento do universo fiscalizável, a identificação dos setores e/ou contribuintes que representavam maior potencialidade de receita, bem como maior vulnerabilidade para a sonegação, o estabelecimento de prioridades no direcionamento da máquina fiscal, etc. O programa consistia quase que apenas na adoção de instrumentos de levantamentos de indícios de sonegação, com base nas poucas informações existentes; na aplicação de metodologia de execução, baseada em técnicas contábeis que permitiam aprofundar as análises dos contribuintes no sentido de identificar a possível sonegação do imposto e, ainda, no exercício do controle do trânsito de mercadorias e da emissão de documentos fiscais regulares.

O SOF logo se mostrou insuficiente. O crescimento da economia, o grande aumento do número de empresas e, principalmente, o avanço tecnológico tornaram o SOF uma metodologia inadequada e sua ineficiência ficou demonstrada pelo distanciamento do Fisco em relação aos sonegadores, pela incapacidade de punição decorrente da pulverização da fiscalização e por ações fiscais individuais e aleatórias.

Em 1987, foi lançado o Programa de Modernização da Ação Fiscal – PMAF, cuja base conceitual consistia no fato de que a “ação fiscal é todo ato que impede a sonegação e a evasão de tributos, elevando, conseqüentemente, a receita tributária e garantindo o cumprimento da sua legislação” (MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda, 1994, p. 3). O programa significava um grande progresso para o Fisco de Minas, já que absorvia conceitos de uma administração tributária e fiscal baseada em planejamento, programação, acompanhamento e avaliação da ação fiscal, com o desenvolvimento de táticas de abordagem e técnicas fiscais previamente estabelecidas. Embora o PMAF tenha significado, indiscutivelmente, uma evolução extraordinária na gestão tributária e fiscal, faltava-lhe, ainda, algo que contemplasse, por completo, todas as nuances que envolvem a área tributária e fiscal, considerando as três variáveis que compõem a administração tributária – tributação, arrecadação e fiscalização, sob a ótica da eficácia, ou seja, uma política tributária e fiscal voltada para resultados, dentro dos padrões exigidos pela moderna administração pública.

A partir de 2003 houve a necessidade de aprimoramento do programa anteriormente lançado para que fossem observadas as prioridades estabelecidas pelo Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI e as diretrizes implementadas pelo “Choque de Gestão”. Em 2003 lançou-se, finalmente, o Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF e a Gestão Estratégica das Receitas Estaduais – GERE, como instrumentos diretivos da administração tributária, que orientam hoje o Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE, que é o mecanismo de estruturação e operacionalização das diretrizes.

Tais instrumentos procuram consolidar, na Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, os conceitos de uma administração pública moderna, baseada em planejamento, fixação de metas, avaliação de desempenho, enfim, uma administração tributária voltada para resultados.

As diretrizes gerais estabelecidas pelo Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF e pela Gestão Estratégica das Receitas Estaduais - GERE, incorporam, sem dúvida, os preceitos e pressupostos apregoados pela teoria de reforma de gestão. Constata-se, a partir da análise documental, que a concepção da gestão adotada contempla as orientações de uma administração pública menos burocrática e mais preocupada com metas, controle e avaliação de desempenho, ou seja, com uma administração gerencial, onde planejar e controlar resultados é fundamental.

As premissas estabelecidas pelo Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI, consubstanciadas no Plano Plurianual de Ação Governamental, têm na administração tributária um de seus pilares principais, na medida em que o financiamento dos programas de governo passa, necessariamente, por uma boa arrecadação de tributos ao lado, obviamente, de outras medidas saneadoras que levem ao equilíbrio das contas públicas. Portanto, nesse sentido, a Secretaria de Fazenda de Minas tem buscado viabilizar a implementação dos conceitos e a perspectiva da reforma do aparelho do Estado, com ênfase para uma administração tributária gerencial com foco no resultado. Isto quer dizer, em última análise, a adoção dos princípios da eficácia e efetividade na administração da área tributária. Os Contratos de Gestão, materializados através dos Acordos de Resultados celebrados pela Secretaria de Fazenda com o governo do Estado é prova desta orientação no sentido de se adotar uma administração gerencial.

Constatado que as diretrizes formais da gestão tributária guardam hoje consonância com os pressupostos de uma administração pública eficaz, e que os resultados fiscais alcançados atestam uma certa eficácia, era preciso ainda verificar, sob o ponto de vista dos responsáveis pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, se a eficácia pretendida formalmente acontece na prática, ou seja, se o planejamento, visto em todas as suas fases – elaboração, execução e controle é implementado com eficácia, considerando as premissas contempladas no Plano Diretor da Ação Fiscal - PDAF e na Gestão Estratégica das Receitas Estaduais – GERE.

Não restam dúvidas, pelo que se pôde depreender da análise documental e através da pesquisa realizada, que o Planejamento das Atividades Fiscais desenvolvido pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE tem procurado observar as normas estabelecidas pelo PDAF e pelo GERE, contemplando os pressupostos teóricos. Embora a teoria sobre o planejamento das atividades fiscais seja escassa, é possível afirmar, a partir dos estudos teóricos relativos à administração pública e ao planejamento, que uma gestão tributária voltada á eficácia deve considerar um conjunto de orientações que leve à adoção de ações organizadas com vistas a alcançar os objetivos traçados pelas diretrizes maiores.

Embora conceitualmente o planejamento das atividades fiscais em Minas Gerais contenha as diretrizes apregoadas pela teoria e pelo Choque Gestão e haja um grande esforço por parte das áreas responsáveis por sua formulação e execução, no sentido de sua inteira aplicação, há que reconhecer, a partir das entrevistas realizadas, que ainda há muito que avançar. A Subsecretaria da Receita Estadual – SRE vem buscando aperfeiçoar seus métodos de trabalho. No entanto, a inexistência de um sistema de informações gerenciais, sistematizado e informatizado, que contemple informações não só internas apresentadas pelos próprios contribuintes, mas que agregue informações externas, permitindo diagnosticar e desenvolver indicadores sobre a real potencialidade da atividade econômica mineira, bem como conhecer melhor o comportamento tributário e fiscal dos diversos setores produtivos e dos contribuintes, tem sido um grande obstáculo à plena eficácia e efetividade no desenvolvimento das atividades fiscais em Minas Gerais.

Foram identificadas, ainda, através das entrevistas, outras dificuldades que de uma maneira ou de outra comprometem a elaboração e execução e controle do planejamento

e, por conseqüência, a busca da sua eficácia plena, tais como: a incompatibilidade entre a força de trabalho e o universo fiscalizável; a falta de instrumentos de execução informatizados, que favoreçam a execução do trabalho fiscal e tributário; a inexistência de instrumentos de controles sistematizados que permitam avaliação e acompanhamento em tempo real; a pouca integração entre as unidades centrais para a busca de objetivos comuns; a inexistência de parcerias com outros órgãos de governo e com as entidades de classe, que facilitariam a obtenção de informações importantes e a cultura da organização pouco acostumada com estabelecimento de metas, avaliação de desempenho e controle. Registre-se, entretanto, que as autoridades encarregadas pela gestão tributária e fiscal são conscientes das dificuldades e trabalham no sentido de superá-las.

Em síntese, é, pois, possível afirmar que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, através de suas áreas próprias, vem atuando na busca do desenvolvimento das atividades fiscais em bases sustentáveis, consoantes com os preceitos de uma administração pública moderna, com perspectivas gerenciais. Embora ainda haja muitas deficiências e muito que avançar, os gestores tributários buscam o aperfeiçoamento e a atualização.

Sugere-se, assim, que as autoridades superiores do Governo e da Secretaria de Fazenda continuem a dar seu apoio à área da administração tributária e fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual, no sentido de dotá-la de instrumentos que lhe permita desenvolver suas atividades de forma mais produtiva para o combate à sonegação de impostos e para a aproximação da receita tributária efetiva à receita potencial. Neste apoio, se destacam: maciços investimentos em informática, não apenas em equipamentos, mas, principalmente, em softwares que permitam uma execução mais eficiente das técnicas fiscais e um melhor acompanhamento do planejamento; organização de um sistema de informações gerenciais que contemple informações externas, inclusive estruturando um setor de pesquisa que possa capturar tais informações; continuação no processo de recomposição da força de trabalho no sentido de completar o quadro de funcionários previsto legalmente e que hoje se encontra defasado; celebração de convênios de parceria com outros órgãos do governo para troca de informações que contribuam para uma gestão tributária mais eficaz e, ainda, investimentos em recursos humanos e em fatores motivacionais, especialmente em capacitação técnica e gerencial, no sentido de

dotar os servidores de melhores condições de contribuir com eficiência para o desenvolvimento de suas atividades.

Acredita-se que este trabalho possa contribuir para novos estudos e novas pesquisas, para o aprofundamento das questões que envolvem as atividades tributárias e fiscais, especialmente no Estado de Minas Gerais. Estudar com profundidade temas como a carga tributária, a cultura de sonegação de impostos, a reforma do sistema tributário nacional, o papel do tributo como instrumento de desenvolvimento econômico e social, o sistema de informações gerenciais como mecanismo indutor de um planejamento fiscal eficaz e os mecanismos operacionais próprios da atividade de administração tributária e fiscal, torna-se fundamental, no sentido de contribuir para a implementação de políticas tributárias e fiscais eficazes e para o desenvolvimento de sistemas de controle fiscal que efetivamente reduzam o índice de sonegação de impostos.

O grande mérito desta pesquisa foi o de propiciar a consolidação de informações, hoje esparsas, existentes no âmbito da Subsecretaria da Receita Estadual – SRE em um único documento de caráter científico, podendo ser considerado pelas autoridades públicas fazendárias como uma contribuição efetiva para a organização, utilizando-o como subsídio para tomada de decisão a partir das constatações nele relatadas.

Espera-se, finalmente, que o trabalho, que procurou sistematizar e analisar as informações obtidas através da pesquisa documental e das entrevistas realizadas, possa ser um instrumento de estudo e motivação para aqueles que se dedicam a conhecer e a debater os problemas que envolvem uma área tão importante para a sociedade mineira.

A área pesquisada é complexa. A literatura sobre planejamento das atividades fiscais é escassa. Daí a relevância do trabalho. Espera-se que sua contribuição vá além de um simples documento que apenas decore as prateleiras de bibliotecas ou seja apenas peça constante dos discretos e silenciosos arquivos da Secretaria de Fazenda, mas que seja efetivamente um material que possa ser consultado por estudantes, especialistas no assunto e demais interessados e, principalmente, que dele possam ser extraídas contribuições que tornem a gestão tributária e fiscal de Minas Gerais cada vez mais eficaz.

8. REFERÊNCIAS

- ABRÚCIO, F. L. **O impacto do modelo gerencial na Administração Pública: um breve estudo sobre a experiência internacional recente.** Brasília: ENAP, 1997.
- ACKOFF, R. L. **Planejamento empresarial.** Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1974.
- ALASUTARI, P. **Researching Culture: qualitative method and cultural studies.** London: Sage, 1999.
- ALVES-MAZZOTTI, A. J.; GEWANDSZNAJDER, F. **O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa.** São Paulo: Thompson, 1999.
- AMARAL, R. M. **A avaliação de resultados no setor público: teoria e aplicação prática no Estado do Rio de Janeiro.** Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 2003.
- ANDRADE, R. C. **Estrutura e Organização do Poder Executivo.** Brasília: ENAP, 1993.
- BARDIN, L. **Análise de Conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 1979.
- BARZELAY, M. **Breaking Through Bureaucracy.** Los Angeles: University of California Press, 1992.
- BAUER, M.; GASKELL, G. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som.** Petrópolis: Vozes, 2002.
- BECKER, H. S. **Métodos de pesquisa em ciências sociais.** São Paulo: Hucitec, 1993.
- BOZZI, S. O.; GRAU, N. C.. **Evaluación de resultados para una gestión pública moderna y democrática: experiencias latinoamericanas.** Caracas: CLAD, 2003.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.** Organização do texto: Juarez de Oliveira. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990. 168 p. (Série Legislação Brasileira).
- _____. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE. **Plano Diretor da Reforma do Estado.** Brasília: Imprensa Oficial, 1995.
- _____. Ministério da Fazenda. **Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros - PNAFE.** Brasília, 1996.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. A reforma do Estado nos Anos 90: Lógica e Mecanismos de Controle. **Cadernos MARE**, Brasília, n. 1, p. 21-54, 1997.
- _____. **A reforma do aparelho do Estado e a Constituição Brasileira.** Conferência ministrada nos seminários sobre a reforma constitucional realizados com os partidos políticos. Brasília: Janeiro, 1995.

CALÓGERAS, J. P. **Reforma Tributária em Minas: sugestões.** Belo Horizonte: Imprensa Oficial, 1931.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica.** São Paulo: Atlas, 2001.

COELHO JÚNIOR, J. **Competências e empregabilidade dos egressos do curso de Administração de Empresas: um estudo de múltiplos casos.** Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) - FEAD-MINAS, Belo Horizonte, 2004.

ESCOLA SUPERIOR DE GUERRA. **Manual Básico.** Rio de Janeiro: Escola Superior de Guerra, 1992.

ÉTHIER, G. **Qualité Totale: Nouvelle panacée du secteur public?** Sainte-Foy: Presses de l'Université du Québec, 1994.

FRANCO, M. L. **O estudo de caso no falso conflito que se estabelece entre análise quantitativa e análise qualitativa.** São Paulo: PUC, 1986a. Circulação Interna.

_____. **O que é análise de conteúdo.** São Paulo: PUC, 1986b. Circulação Interna.

GONÇALVES, J. E.; RIBEIRO, L. A. **Trabalhos Fiscais: uma abordagem crítica da evolução histórico-conceitual do planejamento, à sua execução e controle.** Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 1996.

GOULART, I. B. **Psicologia organizacional do trabalho: teoria, pesquisa e temas correlatos.** São Paulo: Casa do Psicólogo, 2002.

JANN, W.; REICHARD, C. Melhores práticas na modernização do Estado. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 53, n. 3, p. 31-50, jul./set. 2002.

KETTL, D. F. **A revolução global: reforma da administração do setor público.** In: Bresser-Pereira, L. C.; Spink, P. (Org.). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2001.

KWASNICKA, E. L. **Introdução à Administração.** São Paulo: Atlas, 1977.

MACHADO, J. A. R. **Impactos do sistema integrado de gestão Enterprise Resource Planning – ERP – na definição de competências: um recorte telecom.** Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) - FEAD-MINAS, Belo Horizonte, 2004.

MAJONE, G. Do Estado positivo ao Estado regulador: causas e conseqüências de mudanças no modo de governar. **Revista do serviço público**, Brasília, v. 50, n. 3, p. 5-36, jan./mar. 1999.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda. **Sistema Operacional de Fiscalização.** Belo Horizonte: Secretaria de Previdência Complementar, 1977.

_____. **100 anos de história – 1891 – 1991.** Belo Horizonte, 1988.

_____. **Programa de Modernização da Ação Fiscal - PMAF.** Belo Horizonte, 1994.

_____. **A missão: funções, atribuições e atividades afins da SEF.** Belo Horizonte, 1995.

_____. **Gestão Estratégica das Receitas Estaduais – GERE.** Belo Horizonte, 2003a.

_____. **Plano Diretor da Ação Fiscal – PDAF.** Belo Horizonte, 2003b.

_____. **Plano Anual do Fisco Estadual – PAFE.** Belo Horizonte, 2005.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão – SEPLAG. **Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI.** Belo Horizonte, 2003a.

_____. **Plano Plurianual de Ação Governamental - PPAG.** Belo Horizonte, 2003b.

OTA, R. T. Contrato de gestão: Melhores Resultados nos Serviços Públicos. **São Paulo em Perspectiva**, São Paulo, v. 5, n. 4, p. 5-7, out./dez. 1991.

PACHECO, R. **Contratualização de resultados no setor público:** a experiência brasileira e o debate internacional. In: Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y la Administración Pública, IX, 2004, Madrid.

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

REZENDE, F. C. **As reformas e as transformações no papel do Estado:** o Brasil em perspectiva comparada. In: ABRÚCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. **O Estado numa era de reformas:** os anos FHC. Brasília: Seges, 2002.

SERVAN-SCHREIBER, J.-J. **O desafio americano.** São Paulo: Expressão e Cultura, 1967.

SILVA, B. **Uma teoria geral do planejamento.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1964.

TRISTÃO, G. **Planejamento: enfoque tridimensional.** Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1978.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais:** a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

TROSA, S. **Gestão pública por resultados:** Quando o Estado se compromete. Rio de Janeiro: Revan, 2001.

WRIGHT, P.; KROLL, M. J.; PARNELL, J. **Administração Estratégica.** São Paulo: Atlas, 2000.

VIEIRA, M. M. F.; ZOUAIN, D. M. **Pesquisa qualitativa em administração.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2004.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 1998.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos.** Porto Alegre: Bookman, 2001.

ANEXO I

ENTREVISTA – PLANEJAMENTO DAS ATIVIDADES FISCAIS EM MG

ENTREVISTADO: _____ CARGO: _____

FORMAÇÃO: _____ TEMPO NA SEF _____

EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL ANTERIOR À ENTRADA NA SEF _____

Questões de Pesquisa

- 1) Qual a sua avaliação das estratégias relativas à atuação da fiscalização de tributos, especialmente o ICMS, no contexto da alta administração de Minas Gerais?
- 2) Em sua opinião, as estratégias de atuação da fiscalização possibilitam que as ações fiscais sejam realizadas continuamente independentemente da mudança da direção superior?
- 3) Na sua visão existem instrumentos permanentes de modernização e atualização do planejamento, da execução, do acompanhamento e da avaliação das atividades fiscais?
- 4) Como você, no exercício da gerência fiscal/tributária, avalia o modelo de planejamento existente, como instrumento auxiliar de indução ao cumprimento dos objetivos estabelecidos para a gestão de resultados?
- 5) O modelo atual de planejamento permite que os trabalhos fiscais favoreçam uma recuperação duradoura da receita do ICMS? Por que sim? Por que não?

- 6) No seu ponto de vista, quais são os principais elementos levados em conta pelo planejamento fiscal? Em sua opinião, seria desejável a utilização de outros elementos? Quais?
- 7) Quais são as principais fontes de informações que orientam o planejamento fiscal? Em sua opinião, a utilização de outras fontes não utilizadas seria necessária ou desejável? Se sim, quais?
- 8) Você considera que o planejamento fiscal atual compatibiliza a força de trabalho (fiscal/dia) com o universo fiscalizável? Se não, por que isso não acontece?
- 9) Os funcionários que atuam na fase de execução do planejamento participam do processo de sua elaboração? Se sim, como? Se não, seria desejável que o fizessem? Como?
- 10) Comente sobre os principais problemas que você vê na fase de elaboração do planejamento fiscal, bem como sobre avanços recentes.

Resposta: Existem um erro estrutural, decorrente do posicionamento errôneo do local onde é planejado, ou seja, o planejamento deveria ser atribuição do Gabinete da Subsecretaria da Receita, em razão da visão mais global do Estado, e não de uma Superintendência. Outro problema que considero relevante, já comentado, refere-se ao fato de que o planejamento hoje está voltado exclusivamente para informações internas, quando deveria considerar informações externas também.

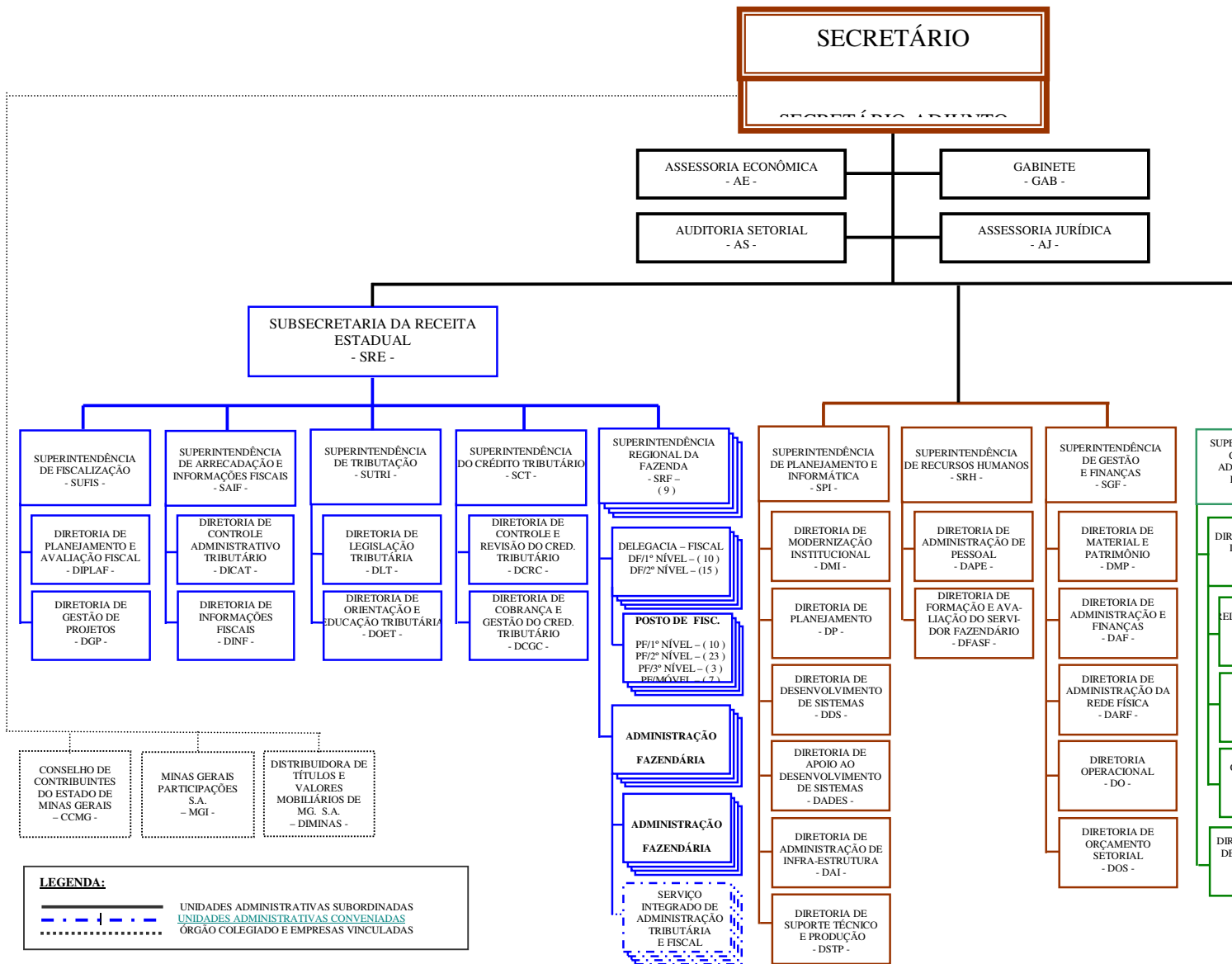
- 11) Em sua opinião, as ações fiscais previstas no planejamento são executadas no seu todo? Se não, por que?

Resposta: Ainda não. Temos problemas de desvios, em que determinadas ações são executadas isoladamente, regionalmente, não atendendo ao planejado. O nosso

sistema de controle encontra-se em teste e pretendemos com ele corrigir evitar tais desvios.

- 12) Algumas ações fiscais previstas no planejamento são modificadas por determinação superior. Quando isso acontece há justificativa para tal?
- 13) Em sua opinião existem dificultadores para a execução do planejamento fiscal? Se sim, quais são os principais? Como superá-los?
- 14) Fale sobre os avanços recentes conseguidos na fase de execução do planejamento das atividades fiscais.
- 15) Após executado o trabalho fiscal e promovida a autuação, quando é o caso, como tem sido desenvolvido o acompanhamento do contribuinte autuado?
- 16) A execução do trabalho fiscal tem sido acompanhada? Como?
- 17) Comente sobre os principais problemas e avanços sobre a fase de acompanhamento da execução das ações previstas no planejamento fiscal.
- 18) É realizado algum tipo de avaliação do planejamento fiscal? Como?
Resposta: Estamos, ainda, iniciando o processo de retroavaliação.
- 19) Se sim, a avaliação leva em conta os conceitos de importância e eficácia?
- 20) Finalmente, faça uma avaliação geral da fiscalização na Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, considerando as fases de planejamento propriamente dito, de execução, de acompanhamento da execução e de sua avaliação.

ORGANOGRAMA DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS
 A QUE SE REFERE A LEI DELEGADA Nº 60, DE 29 DE JANEIRO DE 2003 E O DECRETO Nº 43.193, DE 14 DE FEVEREIRO DE 2003



LEGENDA:
 ————— UNIDADES ADMINISTRATIVAS SUBORDINADAS
 - - - - - UNIDADES ADMINISTRATIVAS CONVENIADAS
 ÓRGÃO COLEGIADO E EMPRESAS VINCULADAS

**SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS
SUBSECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL
PROJETO DE MODERNIZAÇÃO DA RECEITA**

ESTUDO DE METAS

QUADRO I - INVESTIMENTOS

AÇÕES	VALOR DO INVESTIMENTO	PESO	VALORES PONDERADO
Ampliando a mobilidade fiscal	6.300	5	31.500
Apreender para fazer melhor	10.470	5	52.350
Educação fiscal um pressuposto para a cidadania	3.150	1	3.150
Frota em dia – Suporte essencial à ação fiscal	15.000	4	60.000
O controle começa nas fronteiras	23.700	4	94.800
Padronização e melhoria das unidades da Receita	9.070	2	18.140
Tecnologia da informação – Em busca da excelência fiscal	28.688	4	114.752
Um computador para cada fiscal	19.310	5	96.550
TOTAIS	115.688		471.242

QUADRO II – INVESTIMENTO POR EXERCÍCIO – REAL E PONDERADO

AÇÕES		2004	2005	2006	2007	TOTAL
Ampliando a mobilidade fiscal	REAL	1.300	1.600	1.600	1.600	6.100
	PONDERADO	6.713	8.262	8.262	8.262	31.500
Apreender para fazer melhor	REAL	811	3.395	3.345	3.330	10.881
	PONDERADO	3.902	16.334	16.093	16.021	52.350
Educação Fiscal – um pressuposto para a cidadania	REAL	300	1.010	990	850	3.150
	PONDERADO	300	1.010	990	850	3.150
Frota em dia – Suporte essencial à ação fiscal	REAL	3.025	3.875	3.850	3.850	14.600
	PONDERADO	12.432	15.925	15.822	15.822	60.000
O controle começa nas fronteiras	REAL	3.000	7.500	6.500	6.700	23.700
	PONDERADO	12.000	30.000	26.000	26.800	94.800
Padronização e	REAL	3.800	4.270	2.000	1.400	11.470

melhoria das unidades da Receita	PONDERADO	6.010	6.753	3.163	2.214	18.140
Tecnologia da Informação – Em busca da excelência fiscal	REAL	24.682	2.570	840	840	28.932
	PONDERADO	97.895	10.193	3.332	3.332	114.752
Um computador para cada fiscal	REAL	5.000	5.240	4.840	4.830	19.910
	PONDERADO	24.247	25.410	23.471	23.422	96.550
TOTAL DO INVESTIMENTO REAL		41.918	29.460	23.965	23.400	118.743
TOTAL DO INVESTIMENTO PONDERADO		163.498	113.888	97.133	96.723	471.242

INDICE DE RETORNO (1)	7,6394
------------------------------	---------------

**SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS
SUBSECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL**

PROJETO DE MODERNIZAÇÃO DA RECEITA

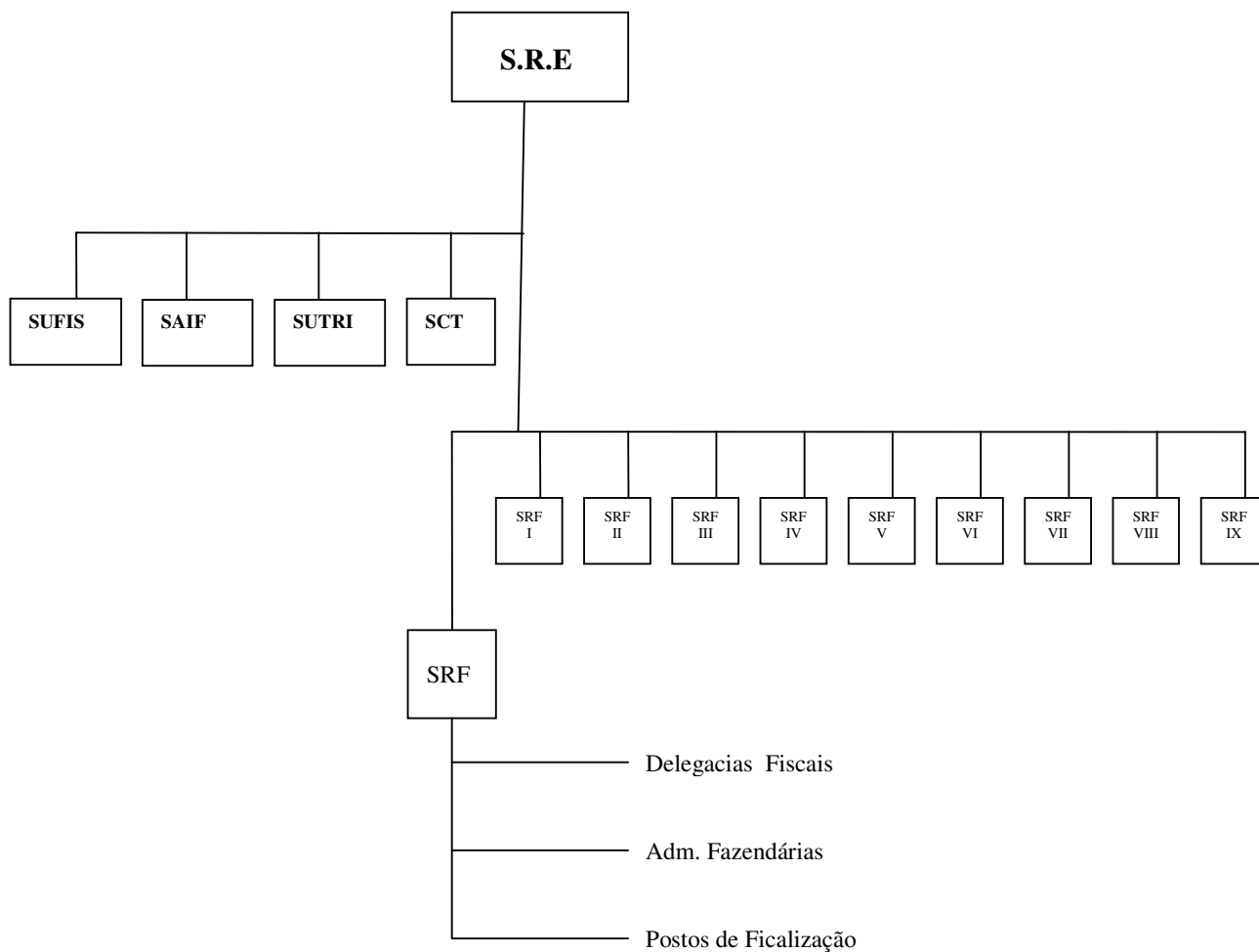
QUADRO III – RETORNO SOBRE INVESTIMENTO REALIZADO

AÇÕES	PRAZO	CUMULATIVO	2004	2005	2006
Ampliando a Mobilidade fiscal			6.713	8.262	8.262
	Imediato	Não	51.284	63.119	63.119
Apreender para fazer melhor			3.902	16.334	16.093
	Imediato	Sim	29.808	154.588	277.531
Educação Fiscal – um pressuposto para a cidadania			300	1.010	990
	Médio Prazo	Sim	0	2.292	10.008
Frota em dia – Suporte essencial à ação fiscal			12.432	15.925	15.822
	Imediato	Sim	94.969	216.624	337.493
O controle começa nas fronteiras			12.000	30.000	26.000
	Médio Prazo	Sim	0	91.673	320.854
Padronização e melhoria das unidades da Receita			6.010	6.753	3.163
	Médio Prazo	Sim	0	45.911	97.500
Tecnologia da Informação – Em busca da excelência fiscal			97.895	10.193	3.332
	Imediato (2)	Sim	249.287	576.444	601.896
Um computador para cada fiscal			24.247	25.410	23.471
	Imediato	Sim	185.229	379.349	558.651
PROJEÇÕES DE INCREMENTO RELACIONAL			610.577	1.530.000	2.267.053
PROJEÇÕES AJUSTADAS À META GLOBAL			298.949	749.115	1.109.989
ÍNDICES ESPERADOS (3)			1,0234	1,0585	1,0867

- (1) - Razão entre o retorno total esperado no quadriênio (R\$3.240 milhões) e o total dos investimentos ponderados no período
- (2) - Estima-se que 50% do Sistema esteja pronto até meados do exercício, razão pela qual trabalhou-se com um impacto em 2004 de 50% do investimento no mesmo ano.
- (3) - A serem aplicados sobre o valor projetado (ICMS + IPVA +ITCD) para 2004, conforme Tabela 2A para o ICMS e Tabela 1 para os demais.
Total de R\$12.800 milhões

ANEXO V

ORGANOGRAMA DA SUBSECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL



S.R.E. - A Subsecretaria da Receita Estadual tem por finalidade estabelecer políticas e diretrizes relativas ao Sistema Tributário Estadual, gerir as receitas estaduais, tributárias e não tributárias, e orientar e supervisionar as unidades a ela subordinadas.

SRF - A SRE/SEF possui nove Superintendências Regionais situadas nos municípios de Belo Horizonte, Divinópolis, Governador Valadares, Ipatinga, Juiz de Fora, Montes Claros, Uberaba, Uberlândia e Varginha.

A Superintendência Regional da Fazenda tem por finalidade, em sua área de abrangência, superintender, coordenar e orientar a execução da política fiscal-tributária do Estado, competindo-lhe: exercer a representação da Secretaria; superintender, dirigir, coordenar, orientar e controlar a execução das atividades desenvolvidas pelas unidades a ela subordinadas; direcionar as ações das unidades a ela subordinadas em consonância com as diretrizes emanadas das unidades centrais da Receita Estadual e exercer outras atividades correlatas.

DF - As Delegacias Fazendárias, que são 25 em todo o Estado, têm como funções, no âmbito da sua área de abrangência, executar o controle fiscal, atendendo às orientações da SRF a que estiver subordinada e às diretrizes e normas emanadas das unidades centralizadas da Subsecretaria da Receita Estadual, competindo-lhe: orientar, coordenar e executar as atividades de controle fiscal dos agentes econômicos sujeitos aos tributos estaduais; II - formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos; executar as atividades relativas à atribuição da GEPI - Gratificação de Estímulo à Produção Individual; impor Regime Especial de Controle e Fiscalização; promover a conscientização sobre o significado social do tributo e exercer outras atividades correlatas.

AF - A SRE/SEF possui sob sua gerência 148 Administrações Fazendárias que têm como funções: na sua área de abrangência, orientar, executar e supervisionar as atividades administrativo-tributárias de acordo com as orientações da SRF a que estiver subordinada, competindo-lhe: executar, acompanhar e controlar as atividades relativas à manutenção das informações cadastrais e tramitação de Processo Tributário Administrativo; atender e orientar o contribuinte quanto ao cumprimento de obrigações tributárias, bem como proceder ao seu enquadramento e às autorizações que se fizerem necessárias à legalização de seu funcionamento; executar, acompanhar e controlar as atividades referentes à cobrança e administração do crédito tributário; coordenar, executar e avaliar as atividades pertinentes à administração geral, orçamentária e financeira; promover a conscientização sobre o significado social do tributo e exercer outras atividades correlatas.

PF - Existem atualmente no âmbito da SRE/SEF 43 Postos de Fiscalização, sendo 36 fixos e 7 móveis, os quais têm por finalidade executar o controle do trânsito e circulação de bens, mercadorias e serviços de acordo com as orientações da Delegacia Fiscal de sua subordinação e das diretrizes emanadas das unidades centralizadas da Subsecretaria da Receita Estadual, competindo-lhe: exercer atividades de fiscalização visando assegurar o controle do trânsito e da circulação de bens, mercadorias e serviços; formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos; executar as atividades relativas à atribuição da GEPI - Gratificação de Estímulo à Produção Individual; promover a conscientização sobre o significado social do tributo e exercer outras atividades correlatas.

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)