FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS

ADOLFO DE OLIVEIRA ROSA

A FACE OCULTA DA "ÉTICA DO MEDO" NO PODER PÚBLICO: uma análise teórica das variáveis de evasão fiscal ampliadas por Richardson (2008)

VITÓRIA

2011

ADOLFO DE OLIVEIRA ROSA

A FACE OCULTA DA "ÉTICA DO MEDO" NO PODER PÚBLICO: uma análise teórica das variáveis de evasão fiscal ampliadas por Richardson (2008)

Dissertação apresentado ao Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis, da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, linha de pesquisa Planejamento Tributário.

Orientador: Professor Dr. Antonio Lopo Martinez.

VITÓRIA

2011

ADOLFO DE OLIVEIRA ROSA

A FACE OCULTA DA 'ÉTICA DO MEDO' NO PODER PÚBLICO: uma análise teórica das variáveis de evasão fiscal ampliadas por Richardson (2008)."

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis na linha de pesquisa Planejamento Tributário.

Aprovada em 29 de setembro de 2011.

COMISSÃO EXAMINADORA

Orientador: Prof° Dr.: ANTONIO LOPO MARTINEZ
FUCAPE BUSINESS SCHOOL.

Prof° Dr. MOISÉS BALASSIANO
FUCAPE BUSINESS SCHOOL

Prof° Dr. TAREK MOISÉS MOUSSALEN
Universidade Federal do Espírito Santo - UFES

Dedico este trabalho a meus pais, especialmente a minha mãe. Seus exemplos de vida me fizeram um homem de caráter reto e coração pacificado.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, a Deus e a Jesus Cristo. Sem Eles, não teria a inspiração, paz, saúde e disposição para concluir este trabalho. Eternamente grato pelas bênçãos e proteção concedida a mim e toda a família.

A minha mãe, mentora e atriz principal desse curso. Meu pai, pela serenidade e exemplo ímpares que me guiam nos caminhos da vida.

A minha esposa, alma gêmea, sol da minha vida, pela renúncia, paciência, compreensão, força e apoio incondicionais nos momentos difíceis, nas diversas manifestações de desistência. Sem ela, também seria muito difícil chegar ao final deste curso.

Aos meus superiores da Assessoria Jurídica do Banco do Brasil S.A. de Vitória (ES), pelo apoio durante o curso.

Ao meu orientador, Professor Doutor Antonio Lopo, que foi como um irmão a orientar, apoiar e iluminar o desenvolvimento do difícil tema e os entraves surgidos.

Ao Professores Doutores Valcemiro Nossa e em especial Moisés Balassiano, que não se limitaram a compor a banca de qualificação, mas se desdobraram em nos orientar com valiosas e paternas observações e sugestões.

A todos aqueles que colaboraram com as entrevistas, pela coragem na livre manifestação de seus pensamentos.

RESUMO

O combate à sonegação fiscal, na qual os governos buscam detectar e punir sonegadores de tributos é o cenário no qual se desenvolve esta dissertação. Durante as investigações, há notícias dando conta que os agentes da lei muitas vezes cometem excessos, agindo abusivamente, utilizando-se de métodos que podem ferir direitos e garantias fundamentais não só dos investigados, mas de pessoas inocentes. É freqüente noticiar-se, também, que os nomes de servidores públicos, tomadores de decisão tributária, suspeitos de envolvimento em esquemas de sonegação fiscal, são socialmente estigmatizados por meio da mídia, ainda no início das investigações, antes mesmo do exercício da ampla defesa. Muitos são posteriormente inocentados. O objetivo principal deste trabalho é analisar se as investigações policiais ou fiscais, em que se cometem tais excessos, podem gerar um estado de medo nos membros do próprio poder público sem desvio de comportamento ético, tomadores de decisão em matéria tributária. Caso positivo, se esse medo pode afetar as suas decisões. Desse modo, procura-se descrever, sob a perspectiva dos princípios das teorias do medo, da ética e da Ação Racional, um fenômeno não notado por Richardson (2008) na interpretação de dados colhidos a partir da variável denominada “aplicação da lei”, utilizada nos estudos sobre a evasão fiscal. Por meio de pesquisa bibliográfica e entrevistas semi-estruturadas, apoiada em pesquisa documental, constatou-se que toda ameaça, pressão social ou riscos provocam medo em qualquer ser humano, inclusive o tomador de decisão em matéria tributária, que acaba adotando sistemas defensivos. Na maioria das vezes, tenderá a não mais decidir contra os interesses do Fisco, com a intenção de não se expor ao risco de ter suas decisões mal interpretadas pelos agentes da lei, como integrantes de esquemas de sonegação fiscal. Assim, a variável “aplicação da lei”, quando executada abusivamente, ameaça o planejamento tributário.

Palavras-chave: Planejamento tributário. Sonegação fiscal. Evasão fiscal. Ética do medo. Aplicação da lei. Execução jurídica.

ABSTRACT

The fight against tax evasion, in which governments seek to detect and punish tax evaders, is the scenario in which he develops this dissertation. During the investigation, headlines telling us that law enforcement officials often make excess, acting abusively, using methods may hurt fundamental rights and guarantees not only the investigated ones but of innocent people too. Often, it is reported also that the names of public officials, fiscal decision-makers, suspected of involvement in tax evasion schemes, are socially stigmatized by the media, at the beginning of the investigation, even before the exercise of legal defense. Many are later found not guilty. This study's main objective is to analyze whether the police or tax investigations, in which they commit arbitrariness, can cause a state of fear in public administration's members, those without deviation of ethical behavior, decision-makers in tax cases. If so, if that this fear could affect their decisions in tax cases. Thus, this study attempts to describe the perspective of theories of fear's principles, of ethics and the Reasoned Action, a phenomenon not noted by Richardson (2008), while interpreting the data collected from the variable called "legal enforcement", used in the studies about tax evasion. Through literature research and semi-structured interviews, supported by documentary research, it was found that any threat, pressure or social risks cause fear in any human being, including the fiscal decision-maker, which ends adopting defensive systems. In most cases, the fiscal decision-makers no longer tend to decide against the interests of the Treasury, with the intention of not putting themselves at the risk of having their decisions misinterpreted, by law agent enforcers, as part of tax evasion schemes. Thus, the variable "legal enforcement", when abusively performed, threatens the tax planning.

Keywords: Tax planning. Tax evasion. Ethics of fear. Legal enforcement.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Médias categorizadas da estrutura do medo entre adultos 37

Tabela 2: Resumo do resultado das entrevistas – Categorias “AB” e “C”..... 77

Tabela 3: Resumo do resultado individual do conteúdo dos documentos..... 80

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: A Face Oculta da Variável “aplicação da lei”..... 21

Figura 2: Mundo dos valores..... 32

Figura 3: Quadro comparativo das éticas 34

Figura 4: Esquema geral da Teoria da Ação Racional 45

Figura 5: O medo, o Dilema Ético resultante e a Ação Racional do tomador de decisão exposto a um ambiente de riscos ou pressão..... 84

LISTA DE APÊNDICES

Apêndice A: Ficha de entrevista modelo A – Magistrados..... 103

Apêndice B: Ficha de entrevista modelo B – Auditores..... 105

Apêndice C: Ficha de entrevista modelo C – Advogados e Contadores..... 107

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 12

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO..... 12

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA..... 18

1.3 OBJETIVOS..... 19

1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO..... 21

1.5 ESTRUTURAÇÃO DO TRABALHO..... 24

2 REFERENCIAL TEÓRICO 26

2.1 EVASÃO FISCAL..... 26

2.2 APLICAÇÃO DA LEI E SANÇÕES..... 26

2.3 EVASÃO DE INCERTEZA..... 28

2.3.1 A horizontalização do nível de evasão de incerteza 29

2.3.2 A estabilidade, no tempo, das dimensões culturais de Hofstede 29

2.4 INDIVIDUALISMO..... 31

2.5 TEORIAS ÉTICAS E A MORAL..... 30

2.5.1 As Teorias Teleológica e Deontológica da Ética..... 32

2.6 O MEDO..... 35

2.6.1 A Ética do Medo..... 39

2.6.2 A influência da mídia nas decisões judiciais e o processo de estigmatização social..... 40

2.7 A TEORIA DA AÇÃO RACIONAL 44

2.8 ESFORÇO TEÓRICO CONJUGADO..... 46

3 METODOLOGIA 49

3.1 COLETA DE DADOS..... 49

3.1.1 Entrevistas..... 49

3.1.2 Documentos..... 54

3.2 O PROCESSO DE ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS..... 56

4 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS..... 58

4.1 RESULTADO DAS ENTREVISTAS..... 58

4.1.1 Resultados da categoria “AB - magistrados e auditores fiscais..... 59

4.1.2 Resultados da categoria “C”- advogados tributaristas e contadores. 64

4.2 RESULTADOS DA PESQUISA DOCUMENTAL..... 69

4.3 SÍNTESE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS COLETADOS..... 76

4.4 CONCLUSÕES TEÓRICAS SOBRE OS RESULTADOS ENCONTRADOS..... 81

5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES..... 87
5.1 CONCLUSÕES..... 87
5.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA..... 90
5.3 SUGESTÃO PARA FUTURAS PESQUISAS..... 92
6 REFERÊNCIAS ……..... 94

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A evasão fiscal é um fenômeno que ocorre em todos os países, despertando o interesse de estudiosos sobre o assunto há algum tempo. Os pesquisadores têm buscado correlacioná-lo com diversos fatores (culturais, legais, políticos, religiosos) na tentativa de explicar os variados comportamentos que levam os contribuintes a fugir do pagamento de tributos (JACKSON e MILLIRON, 1986; LONG e SWINGEN, 1991; RICHARDSON e SAWYER, 2001).

Numa perspectiva internacional, há carência de estudos investigando a possível influência da cultura de cada povo com tal fenômeno, debruçando-se em torno das dimensões culturais nacionais e sua relação com a evasão fiscal (ANDREONI *et al*., 1998, p.818; ALM e TORGLER, 2006, p.226; RICHARDSON, 2007, p.77, RICHARDSON, 2008).

Para tanto, Tsakumis, Curatola e Porcano (2007) utilizaram diversas variáveis culturais explicativas, partindo-se do quadro cultural internacional proposto por Hofstede's (1980, 2001), tais como: "evasão de incerteza", "individualismo", "masculinidade" e "distância do poder".

Outros estudos têm buscado aperfeiçoar e ampliar os já existentes, apontando haver outros fatores determinantes da evasão fiscal entre os países, que precisam ser considerados (Richardson 2006, 2008).

Neste propósito, Richardson (2008), ao analisar os dados de 47 países, no intuito de ampliar o quadro cultural desenvolvido por Tsakumis *et al* (2007)[1], conclui que esse trabalho omitiu variáveis potenciais além daquelas unicamente culturais, tais como o impacto dos aspectos jurídicos, medido pela variável denominada "execução jurídica" ou **"**aplicação da lei**"**[2]**.**

Richardson (2008) considera, ainda, que os aspectos legais, políticos e religiosos devem ser analisados em conjunto com as variáveis culturais propostas por Hofstede's (1980, 2001), porque também são fatores determinantes da evasão fiscal entre os países. Assim, assevera que a omissão dos fatores legais, políticos e religiosos, observada no estudo de Tsakumi's (2007), pode gerar um viés e, assim, ter provocado resultados insuflados, criando um potencial problema para o modelo então proposto.

O presente estudo preocupa-se com a interpretação dos dados colhidos a partir da variável "aplicação da lei" (*LEGAL*[3]), criada para medir a extensão da confiança que as pessoas têm pelas regras da sociedade, sobretudo a com a qualidade de execução das leis (primado da lei), a eficácia, imparcialidade e previsibilidade das cortes e a probabilidade de detecção de ilícitos (KAUFMANN *et al*., 2005).

A "aplicação da lei", exercida por meio da ação dos agentes da lei (Polícia Federal, fiscalizações fazendárias, Ministério Público, etc), pode, em algumas situações, criar um estado de "ética do medo", expressão derivada da tese de Jonas (1984).

---

[1] Quadro cultural concebido como modelo preliminar de fraude fiscal internacional (RICHARDSON, 2008).
[2] *Aplicação da lei*, do inglês *legal enforcement.* Regra de indicador de lei produzida por Kaufmann *et a.l* (2005) para o World Bank.
[3] Abreviatura de *Legal enforcement.*

Embora inaugurada no campo do ambientalismo, Jonas (1984) propõe, com a “heurística do medo”, uma ética que a partir de certas ameaças ou privações, o homem tenha sua capacidade de ação limitada, para que não se torne uma maldição para si mesmo ou para a coletividade. Alencastro (2007, p.122) acrescenta que “embora focada na auto-responsabilidade, também é uma ética de conservação, preservação, restrição e de impedimento.”

No presente estudo, a expressão “ética do medo” é utilizada para definir o resultado comportamental decorrente da “aplicação da lei” baseada em seu primado, que faz com que membros do Poder Público (auditores e analistas tributários, juízes, promotores, etc.), corruptos ou com desvios de comportamento ético, responsáveis pela fiscalização ou julgamento em matéria tributária, deixem de assim agir. Suas ações ilícitas são limitadas ou cessadas pelo medo de serem os próximos a serem detectados e punidos, pelo envolvimento com esquemas de sonegação fiscal (RICHARDSON, 2008), embora criando a falsa impressão de que agora passaram a agir com ética.

No entanto, é uma ética do medo (JONAS, 1984), na sua face explícita. Face explícita, por ser um resultado conhecido e esperado da “probabilidade de detecção do ilícito” e da “aplicação da lei baseada em sanções”, aspectos já consagrados como integrantes das teorias de evasão fiscal (ANDREONI *et al.*, 1998, p.818). A “probabilidade de detecção do ilícito” constitui-se numa importante base preventiva de formas desviantes de comportamento, como a corrupção e a evasão fiscal (ANDREONI *et* tal, 1998; RICHARDSON, 2008).

No entanto, Richardson (2008) ao utilizar, teórica e empiricamente, a variável “aplicação da lei” interpretou os dados coletados considerando somente a face explícita dela esperada (ética do medo), ou seja, quando aplicada com base no

primado da lei. Ponderou que “aplicação da lei” faz com que indivíduos corruptos ou com desvio de comportamento ético sejam desestimulados a contribuir com a sonegação de tributos, diante da ação eficaz de um Estado com uma polícia forte, competente e atuante.

O presente trabalho detectou a existência de outro fenômeno, derivado da “aplicação da lei”, propondo haver outra face da mencionada “ética do medo”, oculta, silenciosa, mas com possibilidade de gerar efeitos colaterais e perniciosos para um Estado Democrático.

Investiga-se, no presente estudo, a possibilidade de que a referida face oculta possa surgir como efeito de ações exercidas com excessos, sensacionalismos ou mesmo com abuso de poder, verificadas em algumas investigações policiais, ministeriais ou fazendárias, no combate à sonegação fiscal. Nessas situações, nasce a possibilidade dessas ações impactarem pessoas inocentes que se encontram nos arredores do alvo da “aplicação da lei”: os membros do próprio Poder Público, íntegros e sem desvio de comportamento ético. São aqueles servidores responsáveis, diariamente, pelo exame de projetos de planejamento tributário, seja na esfera administrativa, seja um Magistrado na esfera judicial.

Como exemplo desse tipo de investigações fiscais ou policiais, cita-se as ocasiões das famosas operações detectando grandes esquemas de sonegação de tributos, em que se usa a prática de divulgar, precipitadamente, por meio de estrondosos *flashes* na mídia em geral, os nomes de todos os envolvidos, inclusive de pessoas suspeitas, muitas vezes sem provas ou fatos concretos ou mesmo tecnicamente mal interpretados (SANTOS, 2007)[4].

[4]O vice-presidente da 1ª Região da Associação dos Juízes Federais do Brasil (AJUFE), ao comentar sobre a Operação Furacão, deflagrada em 2007 pela Polícia Federal e da Operação Têmis, que

Dentre esses suspeitos se inclui, não raro, o nome de servidores públicos responsáveis pela análise de projetos de planejamento tributário (cisões, incorporações, reestruturações societárias, etc), inclusive na esfera judicial (pedidos de liminar em ações e mandados de segurança em matéria tributária). Muitas vezes, esses membros do Poder Público são posteriormente inocentados, mas tiveram suas decisões equivocadamente interpretadas como instrumentos de acumpliciamento em esquemas de sonegação, quando, na verdade, não passa de trabalho cotidiano e de cunho técnico, às vezes de alta complexidade, o que inclusive pode ensejar equívocos de interpretação (SINDIFISCO NACIONAL, 2011) [5].

Possivelmente, os colegas desses "bons servidores" [6], que em outras situações foram confundidos como sendo "maus servidores"[7], após assistirem ao martírio alheio, onde a mídia figura como principal carrasco (PEREIRA, 2004; GLASSNER, 2003; GARCIA, 2005), "um verdadeiro delator em tempo real" (BUJES, 2005; BATISTA, 2003), podem ser tomados de medo (ZAFFARONI, 1999; AINSWORTH, 1981; MORRIS E KRATOCHWELL, 1983). Se acometidos pelo medo, tenderão a não mais tomar decisões que os exponha a esse risco

---

culminou com a prisão de Desembargadores e outros magistrados, registra que "o próprio Judiciário está 'cortando na própria carne', ao autorizar, previamente, todas as ações da Polícia Federal. Ressalva, entretanto, que não se pode fazer do combate à corrupção ou ao crime organizado uma "caça às bruxas", expondo publicamente pessoas sobre as quais ainda não existem indícios suficientes de autoria ou participação criminosa, o que desqualifica o trabalho da justiça, do ministério público e da polícia, porque ofende garantias constitucionais."

[5] Nota do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil SINDIFISCO NACIONAL, publicada em 10/01/2011: " (...). Vale lembrar que, nos últimos anos as inúmeras operações, tais como Vulcano e Persona, iniciadas na RFB (Receita Federal do Brasil) ou na Polícia Federal, atingiram inúmeros funcionários da Receita. Muitos foram presos cautelarmente ou tiveram seu material de trabalho apreendido no local de trabalho e na residência. **Na maioria das vezes, após a conclusão da investigação, os acusados são inocentados.** Mesmo com a inocência comprovada, a vida profissional e pessoal dessas pessoas em muitos casos fica desestruturada por muito tempo.

[6] Aqueles, denominado neste trabalho, em princípio íntegros e sem desvio de comportamento ético.

[7] Por este termo denominado nesta trabalho os funcionários públicos Corruptos ou com desvios de comportamento ético.

(SPIELBERGER, 1985, HUNT E VITELL, 1986; AJZEN e FISHBEIN, 1980; FISHBEIN e AJZEN, 1975; JONES, 1991; REST, 1986; TREVINO, 1986).

Como o medo exige sistemas defensivos (DEJOURS, 1998), é possível que os “bons servidores” passem a adotar posturas extremamente conservadoras e a negarem direitos legítimos a diversos pleitos judiciais ou administrativos (ZAFFARONI, 1999; COUTINHO, 2002), para não dar ensejo a uma suposta conivência com a evasão fiscal (ORVISKA e HUDSON, 2003, p.83).

Assim, agirão com a intenção de não correrem o risco de, injustamente, serem moralmente linchados pela sociedade (MORETZSOHN, 2002; 2003-a) ORVISKA e HUDSON, 2003; CARNELUTTI, 2002, p.48) por meio de processos de estigmatização social (PORCANO e PRICE,1993; TSAKUMIS *et al.*, 2007; HERMAN, 2004-a, 2004b).

A psicologia social mostra, pelo esforço conjugado da base principiológica das teorias do medo (SPILBERGER, 1985; DEJOURS, 1998, 1999; AISWORTH, 1981; MORRIS E KRATOCHWELL, 1983; DELUMEAU, 1999; BARLOW, 2002; EKMAN E DAVIDSON, 1994; PLUTCHIK, 2003), da ética teleológica (JONES, 1991; REST, 1986; TREVINO, 1986; WEBER, 1992; SROUR, 2003; SARMENTO *et al.*, 2008) e da Ação Racional (FISHBEIN e AJZEN, 1975), que toda pessoa, quando sujeita a um ambiente de pressão, ameaças ou riscos conhecidos, acomete-se do medo, sujeitando-se a paralisar e a mudar de atitude. Volta-se à autoproteção, notadamente a não mais adotar comportamentos ou atitudes que antes as expunham a essas ameaças ou riscos conhecidos, uma vez que a sensibilidade ao medo é um componente maior da experiência humana, a despeito dos esforços para superá-la.

A propósito, à causa do medo desses bons servidores serem confundidos com membros corruptos, denominamos, neste trabalho, de medo de “probabilidade de confusão ou equívoco”.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

O aspecto “aplicação da lei”, especialmente suas formas de execução, deve ser analisado desde a sua produção, pelos Governos, até seus destinatários, os cidadãos e os próprios membros do poder público, como se fosse um produto especial.

Nesta comparação, precisa-se obter um *feedback* completo. É que um instrumento legítimo criado para promover justiça não pode produzir efeitos colaterais, contrários, potencialmente nocivos e tornar-se um instrumento de injustiças ou abusos. Ninguém deseja repetir erros como aqueles cometidos pela GESTAPO[8] (GELLATELY, 1988) ou pela KGB[9] (GREGORY e BROOKE, 2000).

Dessa forma, a “aplicação da lei”, se feita de forma indevida, tal como demonstrado no tópico anterior, pode não só dissuadir contribuintes e membros corruptos do poder público a cessar suas atividades ilícitas, como também, possivelmente, resvalar na esfera psíquica dos membros íntegros e sem desvio de comportamento ético, acometendo-os do medo.

---

[8] **Gestapo,** o acrônimo em alemão de ***Ge****heime* ***Sta****ats****po****lizei*, significando "polícia secreta do Estado". Na Europa Nazista, durante a 2ª grande guerra, funcionava sem tribunal, decidindo ela mesma as sanções que deviam ser aplicadas. Tornou-se célebre primeiramente na Alemanha, e depois em toda a Europa ocupada, pelo terror implacável de seus métodos. A Gestapo representou o arbítrio e o horror das forças nazistas.

[9] O KGB, acrônimo em russo para *Komitet gosudarstveno bezopasnosti* (*Komityet gosudarstvennoy bezopasnosty.* Em português, Comité de Segurança do Estado. Era o nome da principal agência de informação e segurança (serviços secretos) da antiga União Soviética.

Se esses membros forem afetados pelo medo de “probabilidade de confusão ou equívoco”[10], a principiologia das teorias do medo, da ética e da ação racional consideram a probabilidade de que essas pessoas passem a adotar sistemas defensivos, nascendo a possibilidade de que esse estado de emoção afete suas decisões nos processos de natureza tributária.

Logo, o presente estudo levanta as seguintes questões:

1) Eventuais excessos, ações abusivas ou arbitrárias dos agentes responsáveis pela *aplicação da lei* pode gerar medo nos membros do próprio Poder Público, íntegros e sem desvio de comportamento ético, tomadores de decisão em matéria tributária?

2) Se positivo, esse “medo” pode afetar, de algum modo, as suas decisões em matéria tributária, levando-os a decisões extremamente conservadoras ou ao indeferimento de pleitos legítimos de economia de tributos?

1.3 OBJETIVOS

Como objetivo geral, o presente trabalho se propõe a ampliar o campo de interpretação dos dados colhidos a partir da variável “aplicação da lei”, identificando, descrevendo e explicando, à luz da psicologia social, um possível fenômeno até então não notado nos estudos quantitativos de Richardson (2008), dentre outros (ANDREONI, 1998; ORVISKA e HUDSON, 2003). Trata-se do estado emocional de medo e sua possível influência sobre os tomadores de decisões em matéria tributária, aqueles sem desvio de comportamento ético ou não investigados.

[10] Vide item 1.1.

Especificamente, o presente estudo objetiva analisar se as investigações policiais ou fiscais, em que se utilizam métodos que possam ferir direitos e garantias fundamentais de pessoas, podem gerar um estado de medo nos demais membros do próprio poder público que não ainda foram alvo dessas investigações. Se positivo, se o medo pode afetar, de algum modo e de que maneira, as suas decisões em matéria tributária.

Não é, portanto, um trabalho empírico com abordagem quantitativa, pois não busca enumerar ou medir eventos, nem emprega instrumental estatístico para análise dos dados.

Descrevendo situações, comportamentos e estados psicológicos do ser humano, que o aspecto “aplicação da lei” pode gerar, objetiva-se melhor compreender esses fenômenos, para que os dados coletados em futuras pesquisas quantitativas, a partir dessa variável, tenham o seu campo de interpretação ampliado e melhorado.

Será que a variável “aplicação da lei”, empregada juntamente com outras variáveis, nos estudos sobre a evasão fiscal, apresenta uma sombra, ou seja, há nela uma face oculta que esconde um potencial efeito colateral?

Na figura 1, seguinte, apresenta-se o esquema gráfico do campo de interpretação identificado que se pretende ampliar com o presente estudo.

Figura 1: A face oculta da variável “aplicação da lei”.
Fonte: o autor.

Na figura 1, a circunferência denominada “face oculta”, representa o cenário a partir do qual este trabalho se debruçará.

1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO

Nos estudos quantitativos em que se utilizou a variável “aplicação da lei”, na tentativa de explicar os motivos que levam os contribuintes de diversos países a sonegar tributos (SCHNEIDER e ENSTE, 2000, 2002; BRUNETTI e WEDER, 2003; PORCANO e PRICE, 1993; ANDREONI *et al.*, 1998; JACKSON e MILLIRON, 1986), especialmente o trabalho de Richardson (2008), concluiu-se que a “aplicação da lei” prevê uma base importante para a prevenção das formas desviantes de comportamento, tais como corrupção e a evasão fiscal.

Na interpretação dos dados colhidos a partir dessa variável[11], os referidos estudos (SCHNEIDER e ENSTE, 2000, 2002; BRUNETTI e WEDER, 2003; PORCANO e PRICE, 1993; ANDREONI *et al.*, 1998; JACKSON e MILLIRON, 1986; RICHARDSON, 2008), consideraram somente a reação comportamental dos contribuintes propensos à sonegação fiscal e dos membros corruptos do Poder Público afetos à área tributária.

Todavia, propõe-se com este trabalho que a variável "aplicação da lei" também venha a ser interpretada sob um novo prisma: o medo do que aqui chamamos de "probabilidade de confusão ou equívoco" [12], sobre os "bons servidores", quando exercida com excessos e procedimentos abusivos ou arbitrários[13] e sua possível influência sobre as decisões desses membros do Poder Público.

Considerando-se a possibilidade da ocorrência desse fenômeno, tal como evidenciado no capítulo 1.1, os estudos quantitativos em torno do fenômeno da evasão fiscal, ao interpretar as variáveis utilizadas para medir instrumentos de controle e combate à sonegação, não deverão ignorá-lo.

Por tais razões, o presente trabalho justifica-se, na medida em que estudos até então realizados (SCHNEIDER e ENSTE, 2000, 2002; BRUNETTI e WEDER, 2003; PORCANO e PRICE, 1993; ANDREONI *et al.*, 1998; JACKSON e MILLIRON, 1986) não consideraram, na interpretação dos dados extraídos da variável "aplicação da lei", os possíveis efeitos e conseqüências causadas pelos excessos, ações abusivas ou arbitrárias dos agentes da lei na sua execução, sobre o ser

[11] "Aplicação da lei", baseada na probabilidade de detecção do ilícito e em sanções.
[12] V. item 1.1.
[13] V.item 1.2: "nas quais em que se utilizam métodos que possam ferir direitos e garantias fundamentais do investigado".

humano servidor público íntegro, sem desvio de comportamento ou que não foi alvo de investigações.

O medo de "probabilidade de confusão ou equívoco" e sua possível influência sobre as decisões dos tomadores de decisão tributária, sem desvio de comportamento ético, também não foi notado, nem considerado, nos estudos pautados em torno das determinantes comportamentais de evasão fiscal entre os países, mormente sobre a variável "moral fiscal"[14] (JACKSON e MILLIRON, 1986; RIAHI-BELKAOIU, 2004; PICUR e RIAHI-BELKAOUI, 2006; ALM e TORGLER, 2006; RICHARDSON, 2006, 2007, TSAKUMIS *et al*., 2007).

Da mesma forma, esse fenômeno não foi percebido, sequer ventilado, nos estudos em torno da ética e gestão de riscos na prática tributária, como o de Milliron (1988) e de Doyle *et al.* (2009), por exemplo, cujo foco centrou-se nos contribuintes e nos contabilistas tributaristas, identificando a ética como uma variável significativa a influenciar no pagamento de tributos, a ponto de ser substituída pela gestão do risco tributário.

Ora, se a variável "aplicação da lei" se destina a medir a confiança com a qualidade de execução das leis, a eficácia, a imparcialidade e a previsibilidade das cortes e a probabilidade de detecção de ilícitos (KAUFMANN *et al.*, 2005), este trabalho aborda justamente fatos que afetam essa credibilidade da eficácia, imparcialidade e previsibilidade das cortes, o que justifica sua importância.

Assim, descrevendo-se alguns efeitos colaterais que "aplicação da lei" pode gerar decorrente de situações, aplicações de métodos abusivos e a própria reação psicológica do ser humano, espera-se contribuir para a evolução da compreensão

[14] Do inglês "tax morale". Descreve os princípios morais ou valores éticos que os indivíduos detêm para pagar tributos (TORGLER e MURPHY, 2004, p.301).

desses fenômenos, a fim de proporcionar uma interpretação mais ampla e profunda aos dados coletados a partir da referida variável.

Enfim, o presente estudo justifica-se, ainda, porque, visando ampliar e melhorar o campo de interpretação do impacto da “aplicação da lei”, sob o novo prisma antes mencionado, espera-se contribuir com as proposições teóricas existentes sobre o assunto.

1.5 ESTRUTURAÇÃO DO TRABALHO

O presente trabalho encontra-se estruturado em 6 capítulos.

No Capítulo 1, dedicado à introdução, os delineamentos iniciais da pesquisa são apresentados na seguinte ordem: contextualização do tema, formulação do problema de pesquisa, apresentação dos objetivos, justificativas e contribuições desta pesquisa.

No Capítulo 2 é apresentado o referencial teórico do estudo. Além de definir evasão fiscal, apresenta as teorias de base, de onde se extraem os princípios das teorias do medo, da ética e da Ação Racional. As revisões bibliográficas trazem importantes proposições teóricas, de fundamental auxílio à reflexão sobre o problema de pesquisa, que dão consistência aos resultados encontrados. Além disso, trata brevemente dos aspectos conceituais de duas das variáveis culturais de evasão fiscal: a evasão de incerteza e o individualismo. Tratou-se somente dessas duas, porque foram as únicas dimensões culturais consideradas por Richardson (2008) como significativamente relacionadas com a evasão fiscal entre os países. Ainda nesse capítulo, preocupou-se em conceituar a variável “aplicação da lei”, bem como explorar os seus fundamentos, a fim de dar suporte ao objetivo geral deste

trabalho: ampliar o campo de interpretação dos dados que forem, a partir dela, coletados em futuras pesquisas empíricas. Segue-se descrevendo a influência da mídia nas decisões judiciais, com propósito de constatação teórica da influência da propagação das ações exercidas em decorrência da “aplicação da lei”. Por fim, são tecidas as considerações conclusivas sobre o referencial teórico, procurando conjugar seus esforços para a criação de um suporte lógico-indutivo, como preparação para o caminho que levará à resolução do problema de pesquisa.

No Capítulo 3, é apresentada a metodologia e sua justificativa para a abordagem e resolução do problema, de acordo com seus objetivos, consistindo numa pesquisa qualitativa, pelo método indutivo, com objetivo descritivo e exploratório. Baseia-se em pesquisas bibliográficas, com base no referencial teórico apresentado, em entrevistas semi-estruturadas e, ainda, apoiadas em análise de documentos consistentes em notas, manifestos e reportagens jornalísticas envolvendo servidores públicos, suas associações de classe e demais pessoas e entes envolvidos no fenômeno estudado.

No Capítulo 4 são apresentados, analisados e interpretados os resultados encontrados a partir da análise dos dados coletados pelas entrevistas e documentos, explicados, resumidos e confrontados com o esforço teórico conjugado extraído da pesquisa bibliográfica.

No Capitulo 5, são apresentadas as conclusões, as limitações deste trabalho e as sugestões para futuras pesquisas empíricas, especialmente envolvendo as hipóteses construídas e as razões que possibilitam serem testadas. No Capítulo 6, são apresentadas as referências bibliográficas utilizadas neste trabalho.

Capítulo 2

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 EVASÃO FISCAL

Evasão fiscal é internacionalmente definida como comportamento intencionalmente ilegal, ou como um comportamento que envolva violação direta do direito fiscal, para fugir ao pagamento do imposto (IBFD, 2001, p.134).

No Brasil, ao contrário da elisão, a evasão consiste na dissimulação do pagamento do tributo após a ocorrência do fato gerador, sendo um ato ilegítimo que consiste na simulação e dissimulação de operações, com a finalidade enganosa ou dolosa de evitar o pagamento do tributo (GUBERT, 2002, p.35).

2.2 APLICAÇÃO DA LEI E SANÇÕES

A “aplicação da lei” ou “execução jurídica”, do inglês *legal enforcement,* é uma regra de indicador de lei produzida por Kaufmann *et al.* (2005) para o World Bank, calculado baseando-se em vários índices que medem a extensão em que as pessoas têm confiança pelas regras da sociedade, tal como a qualidade de execução legal com base no primado da lei, a eficácia, imparcialidade, e previsibilidade das cortes, e a probabilidade de corrupção, detecção e punição (RICHARDSON, 2008). Não se trata, portanto, de aplicação da lei no sentido jurídico, que seria a aplicação do direito ou aplicação jurídica por um órgão competente (juiz,

tribunal, autoridade administrativa ou particular) que consiste em submeter um caso particular ao império de uma norma jurídica, ou seja, subsunção do fato à norma (DINIZ, 2003, p.409-417).

Portanto, ao utilizá-la como uma variável independente – aplicação da lei ou execução jurídica (LEGAL) - Richardson (2008) ressalta que o aspecto aplicação jurídica, baseada no primado da lei[15], prevê uma base importante para a prevenção das formas desviantes de comportamento, tais como a corrupção e a evasão fiscal. O aspecto "aplicação da lei", como importante medida nos estudos em torno da evasão fiscal, também é apoiada em diversos estudos (SCHNEIDER e ENSTE, 2000, 2002; BRUNETTI e WEDER, 2003).

Ademais, a determinante *aplicação da lei*, baseada em sanções e a *probabilidade de detecção*, são consideradas como integrantes nas teorias de evasão fiscal, na medida em que, temendo o risco dos seus esquemas de sonegação serem descobertos e sofrerem sanções, os contribuintes optam pelo cumprimento das obrigações tributárias (ANDREONI *et al.*, 1998, p.818).

Orviska e Hudson (2003), em estudo empírico, constataram que as pessoas parecem ter se dissuadido de sonegar tributos por temerem as consequências de serem detectadas e punidas, confirmando a importância da obediência às leis, além do dever cívico, para deter a evasão fiscal.

Todavia, diferenças culturais entre os países podem influenciar o impacto da aplicação da lei e a reação dos indivíduos às respectivas sanções pelos ilícitos tributários. Tsakumis *et al* (2007), salientam que algumas das sanções pelo descumprimento de obrigações fiscais que funcionam bem nos Estados Unidos

[15] Grifo do autor, porque Richardson somente assim considerou, enquanto este trabalho enfoca as situações em que o exercício arbitrário do aspecto "aplicação da lei" pode gerar e comprometer esse "primado da lei".

podem não funcionar bem em países com diferentes perfis culturais. Porcano e Price (1993) mostram que a estigmatização social (por exemplo, um anúncio de atividades do contribuinte no jornal) tem um significativo efeito inibidor sobre os indivíduos propensos à evasão fiscal. Todavia, embora a estigmatização social possa funcionar nos E.U.A, proporcionando queda na evasão fiscal, num país onde a fraude fiscal é uma prática comum isso pode não ser suficiente para desencadear a estigmatização do processo em relação aos sonegadores.

Jackson e Milliron (1986, p.139), num grande estudo do imposto europeu, observam que enquanto países do sul da Europa têm uma longa história de tentativas para melhorar o cumprimento das obrigações fiscais, através do reforço da execução (aplicação da lei), mesmo estes países têm a menor taxa de conformidade tributária na Europa.

2.3 EVASÃO DE INCERTEZA

Hofstede's (1991, p.113, 2001) define evasão de incerteza como "o grau em que membros de uma cultura se sentem ameaçados pela incerteza ou situações desconhecidas". Elevada incerteza na cultura tende a elevar caminhos de incerteza e de situações ambíguas, o que pode levar a níveis mais elevados de ansiedade. Como resultado, os indivíduos de uma sociedade de baixa evasão de incerteza não são tão inclinados a participar em comportamentos arriscados.

Richardson (2008) correlaciona essa variável cultural com a variável jurídico-econômica "aplicação da lei". Explica que esta dimensão cultural – evasão de incerteza - descreve as maneiras em que membros de uma sociedade aprenderam a lidar com as situações desconhecidas ou ambíguas, como a incerteza de serem

detectados nos atos que importam em sonegação de tributos. Conclui que as dimensões culturais medidas pelas variáveis “evasão de incerteza” e “individualismo” são as únicas, de cunho cultural, significativamente relacionadas com a evasão fiscal entre os países.

2.3.1 A horizontalização do nível de evasão de incerteza

Tsakumis *et al*. (2007) entendem que enquanto a ansiedade pela sonegação pode aumentar, devido ao receio de ser apanhado, este aumento de ansiedade deve ser compensado pela crença de que muitas pessoas no país estão tendo a mesma atitude, sem serem apanhados. Acrescenta que, desta forma, países com alto índice de evasão de incerteza são mais tolerantes à corrupção, o que é apoiado por Vitell *et al*. (1993) e Husted, 1999, no qual concluem se tratar de uma horizontalização do fenômeno, que gera mais evasão de incerteza.

2.3.2 A estabilidade, no tempo, das dimensões culturais de Hofstede

Hofstede’s (2001, p.34-40) indica que os seus valores culturais continuam a ser relativamente estáveis ao longo do tempo. Especificamente, pondera que as correlações da pontuação das suas variáveis culturais (HOFSTEDE’S, 1980), com demais variáveis relacionadas, mostram não enfraquecer ao longo do tempo, o que assegura maior confiabilidade numa análise conjunta com outros aspectos levantados em estudos posteriores.

Entretanto, de acordo com Richardson (2008), os trabalhos empíricos sobre a evasão fiscal devem adotar cautela na utilização das referidas dimensões culturais.

Sugere essa cautela em razão dos dados das dimensões culturais de Hofstede (1980) terem sido extraídos há anos, o que, muitas vezes, são diferentes daqueles dados para os quais as variáveis dependentes e outras independentes são consideradas.

De fato, alguns estudos pelos países em geral (Por exemplo, HUSTED, 1999; BRUNETTI e WEDER, 2003), deparam-se com grande dificuldade para se obter dados para medir variáveis dependentes e independentes para o mesmo ano em análise variada, para as quais dados de anos diferentes são utilizados.

2.4 INDIVIDUALISMO

De acordo com Richardson (2008), esta dimensão cultural incide sobre o grau em que um país apóia a realização individual ou coletiva e relações interpessoais. Um elevado individualismo indica que a individualidade e os direitos individuais são dominantes dentro do país.

Indivíduos em tais países tendem a formar relacionamentos grupais menos brandos. Um baixo individualismo indica um ranking dos países de natureza mais socializantes, com laços mais estreitos entre os indivíduos.

Esses países reforçam a formação de famílias alargadas e grupos coletivos mais unidos, onde as pessoas assumem a responsabilidade de outros membros do seu grupo.

2.5 TEORIAS ÉTICAS E A MORAL

Epistemologicamente falando, o vocábulo “ética” origina-se do grego “*ethos*”, que significa “morada”, onde o sujeito se sente protegido. Em sua função, o “*ethos”* passa a promover, além da proteção e segurança dos indivíduos, a busca da excelência moral, por meio da sua prática virtuosa (BRITANNICA, 1911).

Em sentido *lato sensu*, ética refere-se a um conjunto de regras e princípios que procuram classificar a conduta humana como correta ou equivocada (PAI, 2008). Tem por objetivo facilitar a realização das pessoas e do próprio ser humano em si mesmo como tal (CLOTET, 1986, p.84-92).

Para Zylbersztajn (2002), ética é uma tentativa de sistematizar as noções de certo e errado, com base em algum princípio básico. Porém, a questão da ética passa necessariamente pela questão do indivíduo, porque formam as organizações e nela convivem diariamente. Deste modo, a valorização da ética deve partir do indivíduo, por meio da conscientização da sua importância.

De acordo com Gómez Fulao (2005, p.204), o conceito de ética está umbilicalmente ligado ao conceito de “moral”, originário do latim “*moras*”, que significa morada e “alude à intenção das pessoas a atuar de determinada maneira, por meio de conselhos morais, exortações, persuasão, sermões...”.

O conceito de moral de Gómez Fulao (2005) assemelha-se à concepção da ética na visão de Singer (1994, p.4-6), onde ética pode ser “um conjunto de regras, princípios ou maneiras de pensar que guiam ou chamam, a si, a autoridade de guiar” ou é “o estudo sistemático da argumentação sobre como nós devemos agir (filosofia moral)”.

Deste modo, Pai (2008) concebe que o "*mundo dos valores"* se estabelece a partir da interação entre a ética e a moral e que "enquanto a ética reflexiona e teoriza, a moral é prática e aplicada, ou seja, está relacionada com as ações dos cidadãos na sociedade". Sistematiza a ética e a moral, então, a partir da figura 2:

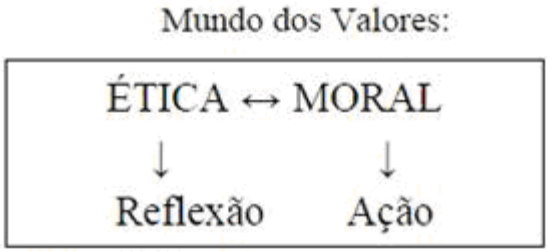

Figura 2: Mundo dos Valores.
Fonte: Pai (2008, p.92)

Enfim, Gómez Fulao (2005, p. 188) entende que a ética, seja pessoal ou empresarial, surge para proteger a sociedade, uma vez que fomenta valores comuns.

2.5.1 As teorias teleológica e deontológica da Ética

Nem toda ética se volta para a proteção da sociedade. Weber (1992), por exemplo, identifica duas principais teorias éticas: a **deontologia**, que consiste na ética da convicção e a **teleologia**, que se funda na ética da responsabilidade.

Essa divisão é apoiada por Vázquez (1995, p.163), para quem as teorias éticas, segundo os pensadores contemporâneos, dividem-se em dois gêneros: deontológicas e teleológicas. Recebe o nome de deontológica[16] uma teoria ética na qual a obrigatoriedade de uma ação não depende das consequências da própria ação, mas de princípios, normas e deveres estabelecidos *a priori*. Já uma teoria

[16] "deon", em grego, significa *dever* (VÁZQUEZ, 1995, p.163).

teleológica [17] fundamenta-se no fato de que a obrigatoriedade de uma ação decorrerá unicamente das suas consequências.

Para Srour (2003), a ética da convicção é uma teoria centrada em valores e normas pré-estabelecidas, baseando-se em dogmas, princípios ou mandamentos, agindo como um processo onde não há incertezas, nem considerações ou questionamentos, para a aplicação de prescrições.

O presente estudo foca-se na ética da responsabilidade, da qual se vale a teleologia, porque melhor se aplica aos sujeitos do problema. Nela, não se aplica princípios previamente determinados. É que a ética da responsabilidade tem como critério básico as consequências da ação, que tem como propósito analisar a situação, calculando-se previamente os possíveis resultados e efeitos que serão gerados com a ação a ser empreendida (WEBER, 1992; SROUR, 2003; VÁZQUEZ, 1995).

Assim, enquanto uma decisão baseada na ética da convicção resulta de um processo dedutivo, partido de normas pré-estabelecidas, a decisão baseada na ética da responsabilidade deriva-se de um processo indutivo. Neste último, havendo consequências da ação a ser empreendida, surgem dúvidas e questionamentos, fazendo com que o indivíduo examine as circunstâncias e avalie os possíveis riscos (SROUR, 2003).

Logo, obedecendo a um método indutivo, o processo decisório será complexo, mais elaborado, lento e cercado de incertezas (SARMENTO *et al.*, 2008).

Num quadro comparativo das teorias, Rosas (2002) visualiza a questão ética na forma apresentada na figura 3:

[17] “telos”, em grego, significa *fim* (VÁZQUEZ, 1995, p.163). .

Ética Normativa	Ética Teleológica
Ética Moral	Ética Imoral
Baseia-se em princípios e regras morais fixas	Baseia-se na ética dos fins: "Os fins justificam os meios".

Figura 3. Quadro comparativo das éticas.
Fonte: Rosas (2002, p.1).
Nota: Adaptada pelo autor.

Parece que essa linha teleológica da ética foi encontrada por Tseng *et al.* (2010) na maioria dos estudos em torno da ética empresarial. Explorando e mapeando a estrutura intelectual das produções científicas em torno da ética empresarial nos negócios, publicadas entre 1997 a 2006, em 3.059 (três mil e cinquenta e nove) artigos em periódicos das bases SCI e SSCI[18], demonstraram que os resultados sugerem que a decisão antiética é uma combinação de personalidade, cultura e orientação de valores, recompensas ambientais e punições.[19]

Dada a predominância do método indutivo, observado nas organizações, Trevino (1986) propõe um modelo interacionista de tomada de decisão ética, ao combinar variáveis individuais (desenvolvimento moral, etc), com variáveis situacionais, para explicar e predizer a tomada de decisão ética no comportamento dos indivíduos nas organizações.

Assim, a teoria da ética teleológica, a ética da responsabilidade, também predomina nos processos de tomada de decisão em torno do pagamento de tributos, quando Milliron (1988) a identifica como uma variável significativa a influenciar os contribuintes.

Nesse sentido, Doyle *et al*. (2009), em estudo focado no comportamento dos contribuintes e dos contabilistas tributaristas, cuja percepção de ética na prática fiscal foi obtida de entrevistas, identificou a ética teleológica. Concluiu ser ela uma

[18] *Science Citation Index* (SCI), *Social Sciences Citation Index* (SSCI). Índice de citação de artigos publicados em revistas acadêmicas.
[19] Grifos do autor.

variável significativa a influenciar no pagamento de tributos, a tal ponto de vir a ser, na maioria dos casos, substituída pela gestão do risco tributário. Noutras palavras, quer dizer que não só o contribuinte, mas também o profissional contratado para gerir o pagamento de seus tributos, tem como princípio central a gestão de risco, com o propósito de evitar litígios dispendiosos e preservar suas reputações, inclusive das empresas, no contexto de incerteza quanto à forma que as transações de sonegação de imposto serão detectadas pelo Fisco (DOYLE *et al.*, 2009).

Enfim, de acordo com o raciocínio de Sobral (2009), parece que o processo de uma decisão ética inicia-se quando um indivíduo admite que um determinado assunto constitui-lhe um dilema de natureza ética (HUNT e VITELL, 1986; REST, 1986); que o julgamento que o indivíduo faz sobre esse assunto irá influenciar a sua intenção comportamental e, via de consequência, o seu comportamento (AJZEN e FISHBEIN, 1980; FISHBEIN e AJZEN, 1975). Assim, aspectos de cunho individual e contextual irão influenciar o julgamento moral e as intenções comportamentais dos indivíduos expostos a esses dilemas éticos (JONES, 1991; REST, 1986; TREVINO, 1986).

2.6 O MEDO

Independentemente da sensibilidade de cada época ao medo, não existe homem acima dessa emoção. Todavia, por ser uma defesa essencial, o medo é ambíguo. É uma garantia contra os perigos, o que permitiu às espécies a sua sobrevivência. Se ultrapassar uma quantidade suportável, pode tornar-se patológico e paralisante. Essa é a visão de Delumeau (1999), para quem a sensibilidade ao

medo é um componente maior da experiência humana, a despeito dos esforços para superá-la.

Do ponto de vista da teoria das emoções, enquanto que a ansiedade é uma mistura de emoções, na qual predomina o medo, este é considerado como uma emoção básica, fundamental, discreta, presente em todas as idades, culturas, raças ou espécies (BARLOW, 2002; EKMAN e DAVIDSON, 1994; LEWIS e JONES, 2000; PLUTCHIK, 2003).

Os medos aparecem quando são úteis, como a ansiedade de separação, o medo das alturas ou a ansiedade social, e desaparecem, habitualmente, quando essas tarefas estão suficientemente dominadas e deixam de constituir ameaça (SPIELBERGER, 1985).

Hersen (1973), analisando o medo num tríplice aspecto[20], enfatizou, dentre eles, o aspecto psicológico, considerando que um mesmo mecanismo psicológico também pode agir por uma faceta distinta, em que a estrutura do *ego* igualmente deseja sobreviver, desenvolver-se ou expressar-se. Consequentemente, qualquer pressão ou ameaça à livre satisfação desses desejos resulta quase sempre numa resposta de medo, o mesmo ocorrendo com uma ameaça de perda.

Para Dejours (1998, 1999), o medo constitui-se numa das dimensões da vivência dos trabalhadores. Ressalta que não se trata da angústia, pois esta resulta de uma contradição entre dois impulsos inconciliáveis, uma oposição entre dois desejos ou entre dois sistemas, consciente e inconsciente. A angústia é uma produção individual, cujas características só podem ser esclarecidas na estrutura de personalidade e na história individual contínua do sujeito (CUNHA e MAZZILLI,

[20] Aspecto verbal, onde o medo surge como auto-relato, uma avaliação subjetiva do sujeito sobre seu medo; aspecto motor, caracterizando-se pela reação comportamental-orgânica observável e medida e, por fim, o psicológico.

2005). O medo responde, ainda, por aspectos concretos da realidade e exige sistemas defensivos específicos, estando presente em todas as atividades profissionais (DEJOURS, 1988, 1999). Inclui-se até mesmo nas atividades profissionais onde aparentemente não existem riscos à integridade física do trabalhador, como é o caso dos trabalhos em escritório (CUNHA e MAZZILLI, 2005).

De acordo com Ainsworth (1981), uma maneira simples de definir o medo é dizendo que este "é a consciência de uma ameaça, que pode assumir inúmeras formas". Outros definem o medo como uma reação emocional mais ou menos intensa perante um perigo específico, real ou imaginário (MORRIS e KRATOCHWILL, 1983).

A tabela 1 apresenta uma parte da pesquisa de Roazzi *et al.* (2002) sobre a estrutura do medo entre adultos, apresentando a sua intensidade, listando, no item 15, o medo da polícia e, no item 17,o medo do desemprego:

TABELA 1: MÉDIAS CATEGORIZADAS DA ESTRUTURA DO MEDO ENTRE ADULTOS[21]

Itens	Homens			Mulheres			Kruskal-Wallis	
	Média	*DP*	MO	Média	*DP*	MO	χ^2	*P*
01. Diabo	1.59	.89	32.44	2.37	1.68	40.13	3.04	.0812
02. Bruxa	1.44	.70	35.13	1.77	1.19	37.72	.38	.5387
03. Fantasma	1.50	.82	35.76	1.68	1.09	37.34	.19	.6659
04. Feitiçaria	1.41	.66	34.54	1.84	1.33	38.25	.79	.3752
05. Escuro	1.50	.89	31.82	2.08	1.30	40.68	4.00	.0454
06. Morte	2.91	1.40	35.50	3.08	1.60	37.39	.15	.6941
07. Doença	3.70	1.31	34.76	3.89	1.27	38.05	.48	.4859
08. AIDS	3.59	1.58	33.38	4.00	1.56	39.29	1.77	.1835
09. Dor	3.76	1.02	37.66	3.60	1.22	35.46	.21	.6429
10. Sangue	2.15	1.05	37.28	2.18	1.33	35.80	.10	.7548
11. Acidente transito	3.23	1.07	33.07	3.58	1.29	39.57	1.83	.1758
12. Solidão	2.88	1.32	29.85	3.71	1.35	42.45	6.81	.0091
13. Velhice	2.65	1.35	38.94	2.37	1.38	34.32	.93	.3338
14. Menino de rua	1.94	1.04	29.69	2.74	1.29	42.59	7.35	.0067
15. Polícia	2.44	1.33	40.85	1.92	1.15	32.61	3.09	.0789
16. Separação	2.65	1.23	28.10	3.66	1.17	44.01	10.99	.0009
17. Desemprego	2.76	1.39	34.51	3.00	1.35	38.28	.61	.4353
18. Assaltante	3.44	1.13	32.06	3.92	.94	40.47	3.15	.0758
19. Seqüestro	3.18	1.51	33.66	3.55	1.41	39.04	1.25	.2635
20. Violência sexual	2.79	1.36	25.15	4.24	1.08	46.66	20.27	.0000

Fonte: Roazzi *et al.* (2002, p.11).
Nota: Adaptada pelo autor. Grifos do autor.

[21] Na Tabela 1 Roazzi et al (2002, p.11) descreve as categorizações dos vinte itens realizadas pelo grupo dos homens e pelo das mulheres, apresentando, estatisticamente, médias, desvios-padrão/DP, médias ordenadas das categorizações dos itens pelos homens e pelas mulheres/MO e valores de c²e P da análise de teste estatístico Kruskal-Wallis das comparações.

A constatação apresentada na tabela, que mostra a intensidade do medo da polícia e do desemprego, corrobora a sugestão do presente trabalho de que todo ser humano é suscetível ao “medo” (DELUMEAU, 1999; BARLOW, 2002; EKMAN e DAVIDSON, 1994; LEWIS e JONES, 2000; PLUTCHIK, 2003). Segundo Roazzi *et al.* (2002), inclusive do medo da polícia, quando age com agressividade, e o medo do desemprego podem afetar qualquer ser humano.

Essa correlação é importante com a proposta deste trabalho, que sugere que as ações dos agentes governamentais (Polícia, Fisco, Ministério Público, etc.) responsáveis pela aplicação da lei, quando a exercem com excessos, podem causar medo nos demais membros do poder público.

Esse medo deriva no risco de que suas decisões sejam mal interpretadas e tidas por suspeitas de favorecerem esquemas de sonegação fiscal, podendo ser confundidos com membros corruptos e, assim sofrerem estigmas sociais, com possibilidade de perder suas funções ou serem exonerados.

É a idéia de que qualquer medo também contém pelo menos uma convicção sobre a causa próxima ou distante do perigo particular e pelo menos uma emoção sobre a causalidade que acreditava, ou seja, uma atribuição de responsabilidade que merece a culpa (PERRI 6, 2001).

Então, nasce os dilemas de natureza ética (HUNT e VITELL, 1986; REST, 1986), nos quais o julgamento que o indivíduo faz sobre a situação e o assunto irá influenciar a sua intenção comportamental e, via de consequência, o seu comportamento (AJZEN e FISHBEIN, 1980; FISHBEIN e AJZEN, 1975).

2.6.1 A Ética do Medo

Embora inaugurada no campo do ambientalismo, Jonas (1984) propõe, com a "heurística do medo", uma ética que a partir de certas ameaças ou privações, o homem tenha sua capacidade de ação limitada, para que não se torne uma maldição para si mesmo ou para a coletividade. Alencastro (2007, p.122) acrescenta que "embora focada na autoresponsabilidade, também é uma ética de conservação, preservação, restrição e de impedimento."

A "heurística do temor", proposta por Hans Jonas (1984), promove demasiada aproximação entre responsabilidade e temor, dando origem ao "princípio da precaução", no qual a prudência e a responsabilidade assumem papel crucial em processos de tomada de decisão.

Na percepção dessa ética do medo ou heurística do temor, Jonas (2006, p.77) propõe conceber o pior prognóstico possível diante das possíveis conseqüências da ação, em situações de incerteza, asseverando que é "necessário dar mais ouvidos à profecia da desgraça do que à profecia da salvação".

A ética do medo parece se coadunar com a percepção de Perri 6 (2001) ao distinguir "aversão ao risco" do "medo", em artigo que focou o livro de Joffe (1999), intitulado de "Risco e o Outro"[22]. Enquanto para Joffe (1999) a relação entre atitudes de risco derivam-se dos fenômenos, onde o medo é o seu efeito fundamental, Perri 6 (2001) apresenta um ponto de vista inverso, qual seja, o que é fundamental é o próprio medo, porque a "percepção de risco" é, na realidade, apenas o efeito colateral cognitivo de um direito fundamental do sistema emocional humano: o medo como sistema defensivo.

[22] JOFFE, Hélène. Risk and 'The Other'. Cambridge: Cambridge University Press, 1999.

Perri 6 (2001) defende, desse modo, que qualquer receio compreende a pelo menos uma crença sobre a probabilidade de um perigo particular, pelo menos uma crença sobre sua gravidade ou magnitude e pelo menos uma emoção sobre as implicações dessas crenças.

É a idéia de que qualquer medo também contém pelo menos uma convicção sobre a causa próxima ou distante do perigo particular e pelo menos uma emoção sobre a causalidade que acreditava, ou seja, uma atribuição de responsabilidade que merece a culpa. Nesta perspectiva, a responsabilidade e a culpa são a essência do medo, porque eles moldam o que conta como grave, provável e, crucialmente, para quem há implicações (PERRI 6, 2001).

A conclusão principal de Perri 6 (2001, p.443), que interessa ao presente estudo, é que “toda estratégia política em torno da percepção e aversão ao risco é uma forma racional de se temer”.

Essa conclusão parece se coadunar com a base principiológica da Teoria da Ação Racional, adiante abordada, que sustenta que uma parte significativa do comportamento humano tem um fundamento racional que o torna previsível por meio da análise da intenção de agir, quando muitos comportamentos são antecipados por uma intenção de agir que resulta de uma avaliação racional da realidade (FISHBEIN e AJZEN, 1975).

2.6.2 A influência da mídia nas decisões judiciais e o processo de estigmatização social

Segundo Pereira (2004), a sensação de insegurança pode ser analisada à luz de duas dimensões, objetiva e subjetiva. A primeira, surge a partir das ações ou decisões baseadas num raciocínio lógico que calcula vantagens e oportunidades,

em contrapartida com os desastres. Assim, tem-se a idéia do alcance dos riscos, ainda que de forma imaginária, num ensaio prévio, uma vez que suas consequências são projetadas para o futuro, sendo iminentes, gerando um grande potencial de incerteza social pela possibilidade de ocorrência de resultados danosos que, caso ocorram, serão a longo prazo. A segunda, a existência subjetiva de riscos, está intimamente relacionada com a mídia, já que os meios de comunicação, ao encurtar distâncias, criam a sensação de que o fato apresentado, muitas vezes distante, pareça muito próximo, gerando, senão uma percepção inexata da realidade, uma sensação de impotência.

Desta forma, a constante veiculação e dramatização dos fatos levam à falsa impressão de aumento dos ilícitos e catástrofes, sendo realmente questionável que a insegurança sentida pelos cidadãos corresponda, de modo exato, ao nível de existência objetiva de riscos, levando-nos a concluir que a experiência subjetiva dos riscos é bastante superior à própria existência deles (GLASSNER, 2003).

Assim é que, no combate à evasão fiscal, a mídia exerce importante papel nos processos de estigmatização social. O estigma social impresso no investigado agravado pela sua propagação por meio da mídia, como, por exemplo, o anúncio de atividades do contribuinte em jornais, tem um efeito dissuasor significativo, nos indivíduos, nos processos de combate à evasão fiscal (PORCANO e PRICE, 1993).

Aliás, vários estados dos Estados Unidos da América têm sido bem sucedidos em reduzir a evasão fiscal por meio de programas de estigmatização social utilizando-se da mídia (HERMAN, 2004-b). Nada obstante, embora a estigmatização social possa funcionar efetivamente para reduzir a evasão fiscal nos Estados Unidos, num país com menor conformidade fiscal, onde a fraude é prática comum, pode não produzir o mesmo efeito dissuasor. Ainda que um criminoso venha a ser punido e

posteriormente divulgado como tal, isso pode não ser suficiente para desencadear um processo de estigmatização (TSAKUMIS *et al.*, 2007).

Todavia, a mídia pode contribuir para um potencial problema nesses processos de estigmatização. Por exemplo, propagando os processos investigativos policiais, muitas vezes ainda não concluídos, a mídia se faz substituir pelo promotor, apontando culpados e mostrando versões de delitos, fazendo com que o Juiz muitas vezes tome decisões precipitadas, porque sob pressão social. Entretanto, a fragilidade jurídica de tais revelações, muitas vezes produzidas em tom provocador e anunciadas como provas inequívocas da verdade, não dão o resultado esperado pela opinião pública, ou seja, a punição exemplar (BUJES, 2005).

Tais constatações podem afetar o ser humano tomador de decisão, inclusive judiciais, como afirma Bujes (2005, p.11):

> No contexto atual, onde impera o sentimento coletivo de medo e de insegurança, a lógica de mercado e o descrédito das instituições democráticas tradicionais, a mídia surge simultaneamente como “substituta” do Estado e parceira do sistema penal, como apelo difuso por justiça que beira ao linchamento, já que muitas vezes dispensa o respeito às garantias fundamentais em nome da aplicação de penas exemplares e mais rigorosas (ZAFFARONI, 1999).

No campo jurídico, pode acarretar redução e/ou supressão de direitos e garantias fundamentais constitucionalmente garantidos, graças à visão distorcida da realidade, tudo em razão da influência da mídia, revelando-se em um verdadeiro delator em tempo real (COUTINHO, 2002; BATISTA, 2003, BUJES, 2005).

A pressão social surge sobre o juiz quando a mídia, pela rapidez dos seus processos de divulgação do fato, promove a mediação entre esses fatos e os indivíduos, com a promessa de rapidez, publicidade e transferência (BUJES, 2005). Sua velocidade é completamente diferente da velocidade do processo, ou seja, há

um tempo do direito completamente desvinculado do tempo da sociedade (LOPES JR, 2004).

Essa pressão exercida pela mídia, sobre o ser humano julgador, prejudica o exercício de seu poder discricionário na valoração das provas produzidas, onde a formação do juízo exige uma análise tranquila para que direitos e garantias fundamentais do acusado ou dos investigados não sejam violados (BUJES, 2005).

Na maioria dos casos essa pressão provoca um julgamento precipitado, movido pelo calor da emoção, a exemplo de prisões provisórias ou cautelares, como meio de satisfação imediata à sociedade do desejo de punição (LOPES JR, 2005). Assim, os direitos e garantias fundamentais do cidadão, inseridos como princípios basilares do Estado de Direito, “passam a ser vistos como entraves à realização da justiça, de sorte que garantias fundamentais são postas sob suspeita, sendo associadas imediatamente à tentativa de encobrir uma verdade previamente definida” (BUJES, 2005, p.14).

Harel e Klement (2007) constataram que estigma gera estigma. Muito embora seu propósito seja estabelecer uma relação inversa entre a taxa de detecção e de dissuasão do estigma, a construção de seu modelo constatou a existência de uma espécie de preconceito para com as pessoas estigmatizadas. Por exemplo, um cidadão estigmatizado injustamente por meio da mídia, somente pelo fato de serem suspeitas de ter cometido algum crime, tenha ou não sido detectado. Nessa hipótese, uma parcela da sociedade se abstém de entabular negócios ou mesmo contatos sociais com o estigmatizado. Via de conseqüência, o estigma gera estigma (HAREL e KLEMENT, 2007).

Enfim, o estigma social quando veiculado pela mídia, é sempre aumentado, como salienta Bourdieu (1997, p.25), “a televisão convida à *dramatização*, no duplo sentido: põe em cena, em imagens, um acontecimento e exagera-lhe a importância, a gravidade, e o caráter dramático, trágico”.

2.7 A TEORIA DA AÇÃO RACIONAL

A Teoria da Ação Racional – TAR – de Martin Fishbein, foi inicialmente desenvolvida por volta de 1960, posteriormente revista e expandida com a cooperação de Icek Ajzen, em 1975 (MAROT, 2003).

A teoria reconhece que os seres humanos são racionais e valem-se das informações disponíveis, avaliando riscos e implicações de suas ações e comportamentos, a fim de decidirem sua realização. Considera, deste modo, que as pessoas comportam-se de forma racional, avaliando o que têm a perder e a ganhar com a concretização de suas ações, onde idéias, metas pessoais, valores, crenças e atitudes influenciam o seu comportamento no trabalho (FISHBEIN e AJZEN, 1975)

De acordo com Sobral (2009), essa teoria sustenta que uma parte significativa do comportamento humano tem um fundamento racional que o torna previsível por meio da análise da intenção de agir, que é fortemente influenciada pela atitude perante o comportamento em questão e pela norma subjetiva ou pressão social associada a esse comportamento. Assim, muitos comportamentos são antecipados por uma intenção de agir que resulta de uma avaliação racional da realidade (FISHBEIN e AJZEN, 1975).

A Teoria da Ação Racional tem dois determinantes básicos que são a **atitude comportamental** e a **norma subjetiva**, em que a atitude seria o fator pessoal e a

norma subjetiva seria o fator social (DIAS, 1995). Há quem defenda, ainda, que o **julgamento moral**, sendo uma avaliação individual sobre a aceitabilidade ética de um determinado comportamento, também integra a Teoria da Ação Racional (REINDENBACH e ROBIN, 1988, 1990). Por exemplo, o indivíduo crê que fazer o que deseja pode lhe proporcionar uma satisfação inicial, por julgar que decorre de um procedimento eticamente correto, mas que, posteriormente, há riscos de que essa mesma ação possa lhe atrair conseqüências prejudiciais e mais intensas do que os benefícios obtidos, o que não valeria a pena (FISHBEIN e AJZEN, 1975).

Foi assim que esse modo racional de se avaliar cada decisão deu o nome à Teoria da Ação Racional, porque enseja uma avaliação racional do comportamento a cada instante (D'AMORIM, 1996).

Eagly e Chaiken (1993) visualizam a TAR, num esquema-resumo, através da Figura 4, contendo o seu esquema geral no que pertine às variáveis que a compõem e à maneira por meio da qual elas interagem entre si.

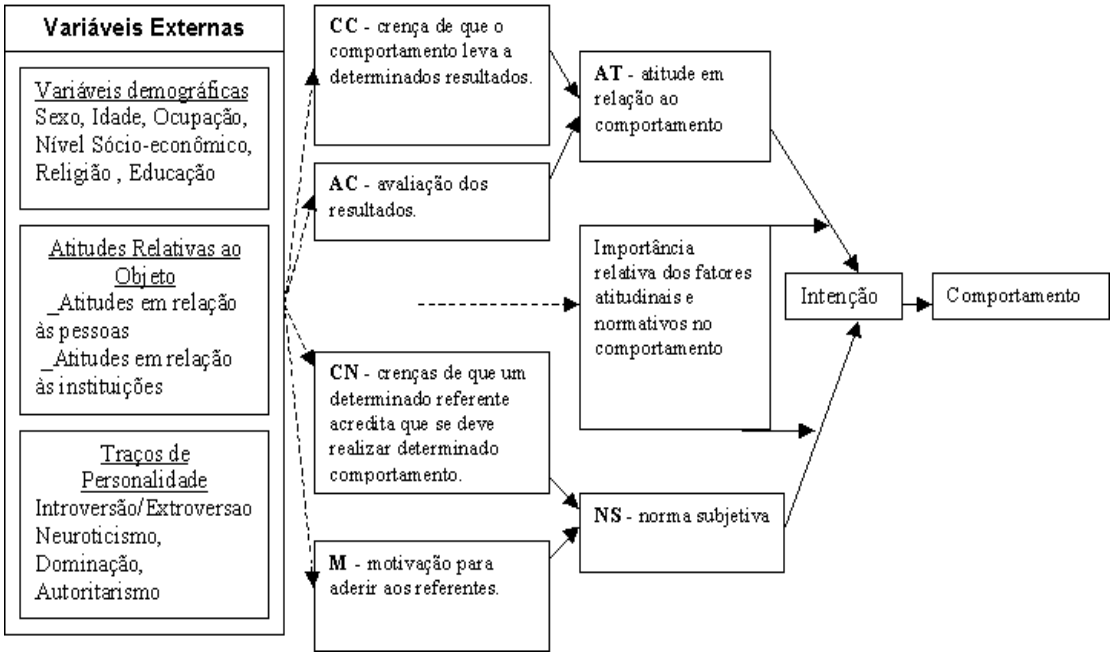

Figura 4. Esquema Geral da Teoria da Ação Racional
Fonte: Eagly e Chaiken, 1993, p.1.
Nota: Adaptada por Marot (2003, p.4)

Valendo-se do mesmo esquema em seu estudo, Marot (2003) explica que a linha pontilhada representa uma possível explicação para as relações entre as variáveis externas e o comportamento. A linha cheia, as relações teoricamente estáveis que ligam as crenças ao comportamento.

A Teoria da Ação Racional tem sido ampla e frequentemente utilizada para a explicação e descrição de comportamentos nas mais diversas situações, por oferecer um modelo que permite prever um comportamento, permitindo correlacionar, consistentemente, a atitude e o comportamento (AJZEN, 2001).

2.8 ESFORÇO TEÓRICO CONJUGADO

Busca-se um esforço teórico conjugado entre as teorias da ética teleológica, do medo e da Ação Racional, as quais servirão de base à análise e possível solução da problemática levantada neste trabalho e darão consistência aos resultados das entrevistas e da pesquisa documental, mais adiante abordados.

Para se examinar o comportamento do tomador de decisão em matéria tributária, num ambiente de ameaça, pressão ou exposição a riscos, utiliza-se da teoria da ética teleológica, a ética da responsabilidade. (WEBER, 1992; SROUR, 2003). Segundo seus princípios, havendo consequências da ação, surgirão dúvidas e questionamentos, fazendo com que o tomador de decisão avalie os possíveis riscos de sua possível ação (SROUR, 2003). Assim, o processo decisório será lento e complexo, obedecendo a um método indutivo, onde se medirá as consequências da ação (SARMENTO *et al.*, 2008).

A possibilidade desses riscos ou ameaças afetarem a integridade do tomador de decisão será examinado pelas teorias do medo. Essa emoção pode surgir como

reação natural diante de um perigo real, como consciência de uma ameaça a sua integridade (DELUMEAU, 1999; HERSEN, 1973; AINSWORTH, 1981; MORIS e KRATOCHWILL, 1983), pois considera que todo ser humano é suscetível ao medo (DELUMEAU, 1999; BARLOW, 2002; EKMAN e DAVIDSON, 1994; LEWIS e JONES, 2000; PLUTCHIK, 2003), inclusive tomadores de decisão.

Conjuga-se a teoria do medo com a da ética teleológica. Desta última extrai-se a premissa de que todo ser humano, posto entre um desejo e o medo de prosseguir, diante da existência de riscos no caminho, faz com que reconheça que esse conflito constitui-lhe um dilema de natureza ética (HUNT e VITELL, 1986; REST, 1986, SOBRAL, 2009). As teorias do medo afirmam que esse ser humano tende a adotar sistemas defensivos específicos, notadamente não mais prosseguir comportando-se do modo anterior que o exponha a tais riscos (DEJOUR, 1988, 1999, CUNHA e MAZZILLI, 2005).

A aplicação da Teoria da Ação Racional afirma que o comportamento desse mesmo ser humano terá um fundamento racional, que o torna previsível por meio da análise da sua intenção de agir sem riscos, totalmente influenciado pela pressão situacional (FISHBEIN e AJZEN, 1975). Dessa maneira, seu comportamento será antecipado por uma intenção de agir que resulta de uma avaliação racional da realidade (FISHBEIN e AJZEN, 1975; EAGLY e CHAIKEN, 1993; AJZEN, 2001; MAROT, 2003; SOBRAL, 2009).

Enfim, é possível que venha a agir sob uma ética do medo, na medida em que, sob tais ameaças, terá sua capacidade de ação limitada, para que não se torne uma maldição para si mesmo (JONAS, 1984, 1996; ALENCASTRO, 2007).

Ainda no estudo do medo, a conclusão principal de Perri 6 (2001, p.443) se coaduna com tais proposições teóricas, de que “toda estratégia política em torno da percepção e aversão ao risco é uma forma racional de se temer”.

Capítulo 3

3 METODOLOGIA

Este capítulo destina-se à apresentação dos métodos científicos empregados neste trabalho, para a consecução dos seus objetivos.

3.1 COLETA DE DADOS

Ressalte-se, *a priori*, que a coleta de dados primários e secundários, realizada neste trabalho, não tem o propósito de uma constatação empírica abrangente, porque não envolve testes estatísticos.

Com a amostragem indicativa do fenômeno estudado, propiciada com os dados coletados, procura-se reforçar as proposições teóricas encontradas na pesquisa bibliográfica e vice-versa, alternando-se a reflexão entre teoria e fatos.

Para análise e tratamento dos dados coletados, notadamente quanto aos objetivos deste estudo, utilizou-se o método indutivo, onde o processo e seu significado são os focos principais da abordagem (LUDKE e ANDRÉ, 1986; FLICK, 2004; ALVES-MAZZOTTI e GEWANDSZNAJDER, 1999)

3.1.1 Entrevistas

A coleta de dados primários foi realizada por meio de entrevistas com as pessoas sujeitas ou que vivenciam o problema pesquisado.

Das várias formas de entrevistas existentes, utilizou-se a semi-estruturada**.** Segundo Boni e Quaresma (2005-p.75):

> Esse tipo de entrevista combina perguntas abertas e fechadas, onde o informante tem a possibilidade de discorrer sobre o tema proposto, seguindo-se um conjunto de questões previamente definidas, porém deixando a conversa transcorrer informalmente.

Para Selltiz et. al.(1987), a principal vantagem da entrevista aberta e também da semi-estruturada é que essas duas técnicas quase sempre produzem uma melhor amostra da população de interesse, diferentemente dos questionários enviados por correio, que têm índice de devolução muito baixo.

A propósito, Orviska e Hudson (2003), em estudo examinando as atitudes de evasão fiscal, utilizaram a técnica de entrevistas em um grupo de pessoas escolhidas aleatoriamente, para analisar o problema da evasão fiscal por meio de perguntas hipotéticas. A importância da “obediência às leis” para deter a evasão fiscal foi um dos itens enfocados na entrevista, o que também referencia esse método.

No presente trabalho, foram realizadas, ao todo, 20 (vinte) entrevistas, sendo 18 (dezoito) no Estado do Espírito Santo e 2 (duas) no Estado do Rio de Janeiro.

Os sujeitos das entrevistas foram 5 (cinco) magistrados, entre eles um desembargador federal; 3 (três) juízes federais que já atuaram em vara fiscal e um juiz estadual; 3 (três) auditores fiscais e 2 (dois) analistas tributários, entre eles dois auditores fiscais da Receita Federal, um da Receita Estadual do Espírito Santo e dois analistas tributários da Receita Federal; 5 (cinco) advogados tributaristas e 5 (cinco) contadores consultores em planejamento tributário.

Em razão da gravidade e sensibilidade do assunto, do cargo e das funções públicas ou com elas profissionalmente envolvidas, bem como do possível

constrangimento que uma identificação provocaria, as entrevistas foram realizadas com a garantia de sigilo absoluto, a fim de preservar os entrevistados. Além disso, o sigilo propicia uma maior espontaneidade e interação efetiva entre o entrevistador, entrevistado e a pesquisa, que aborda tão delicado assunto, evitando-se, na maioria dos casos, o uso de gravador.

> A presença do gravador, como instrumento de pesquisa, em alguns casos pode causar inibição, constrangimento, aos entrevistados. Em outros casos o pesquisado poderá assumir um papel que não é o seu, assumir um personagem que nada tem a ver com ele, ou seja, ele pode incorporar o personagem que ele acha que o pesquisador quer ouvir. Sendo assim, consciente ou inconscientemente o pesquisado estará tentando enganar o pesquisador (BONI e QUARESMA, 2005, p.77).

Muito embora as entrevistas tenham sido guiadas pelas perguntas previamente organizadas, deixou-se o entrevistado livre para expor sua opinião sobre o assunto (HAGUETE, 1997; LAKATOS, 1996).

Durante o processo de entrevista, procurou-se dar continuidade à conversação, conduzindo-a com sentido lógico para o entrevistado, com contínua preocupação de ir suscitando a sua memória, pois a entrevista é, acima de tudo, um exercício espiritual (BOURDIEU, 1999) e, assim, criar uma atmosfera amistosa e de confiança, fatores fundamentais ao êxito no trabalho de campo (GOLDENBERG, 1997).

As entrevistas ocorreram de forma individualizada, algumas pessoalmente, outras à distância, por meio do envio do roteiro por e-mail. O caráter individual da entrevista apresenta-se nas posições sócio-mentais de cada entrevistado, refletidas da sua vivência profissional, passada e presente, diante do tema (HAGUETE, 1997; LAKATOS, 1996, BORDIEU, 1999).

O roteiro de entrevista e as perguntas foram elaboradas e estruturadas pelo autor, em duas partes, para serem aplicadas em dois momentos distintos, com o fim

de perquirir e obter a resposta das questões de pesquisa, a partir da percepção do entrevistado sobre o problema levantado neste estudo.

Na primeira parte, o cenário envolve apenas o possível medo que as ações dos agentes da lei causam nos servidores públicos corruptos ou com desvio de comportamento ético, de serem detectados e punidos. Na segunda parte, porém, o cenário do problema envolve o campo de emoções dos servidores públicos aparentemente íntegros, sem desvio de comportamento ético e/ou que não são alvo de investigações, o medo causado pelas mesmas ações dos agentes da lei.

A primeira parte é respondida sem que o entrevistado visualize ou conheça da segunda parte, com o propósito de se evitar possível viés nas respostas do entrevistado no tocante à bateria de perguntas envolvendo a sua pessoa e o seu ambiente de trabalho, por influência do tema apresentado na primeira parte.

Desse modo, as entrevistas foram guiadas pela estrutura de apresentação e perguntas constantes dos apêndices A, B e C, a saber:

> Modelo A - Questionário para Magistrados
>
> **PRIMEIRA PARTE:**
> "No estudo da evasão fiscal, analisa-se os diversos aspectos que influem no comportamento do contribuinte quanto às obrigações tributárias, dentre eles aspectos culturais, políticos, religiosos e legais. Sobre o aspecto legal, criou-se uma medida (variável) denominada "aplicação da lei" *(legal enforcement)*, regra de indicador de lei que se destina a medir a força e o grau de eficiência que o Poder Público (Fisco, Polícias, Ministério Público, Judiciário, etc) exerce sobre os indivíduos para detectar e punir sonegadores de impostos. Dependendo do nível de aplicação da lei, estudos concluíram que o Poder Público pode gerar um estado de "ética do medo". "Ética do medo" seria o cumprimento das obrigações tributárias pelo medo de ser detectado e punido, tanto em relação aos contribuintes, como aos membros do Poder Público responsáveis pela fiscalização e aplicação da lei em matéria tributária (policiais, auditores, promotores, juízes). Os estudos realizados a consideram, tendo-a como uma reação naturalmente esperada. No campo do combate à corrupção, ligado à evasão fiscal, também se espera a mesma reação dos membros do poder público com desvio de comportamento ético: cessar as atividades criminosas pelo medo de ser detectado e punido.
>
> QUESTÕES – Primeira parte:
> 1) Você concorda com as constatações desses estudos?

2) À nível de execução jurídica (detecção e punição), como você vê a aplicação da lei no Brasil em torno do combate à evasão fiscal?
3) O que você acha dos meios que são utilizados pelas organizações policiais para aplicar a lei nesse sentido?
4) O que você tem a dizer sobre essa "ética do medo"?
5) Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa a "ética do medo" entre alguns colegas magistrados?

SEGUNDA PARTE:
Obs.:Esta parte da entrevista será realizada somente após concluída a fase anterior.

O presente estudo, por outro lado, examina a possibilidade de haver outra face da "ética do medo" e suas possíveis influências em torno do fenômeno da evasão fiscal. Essa outra face, oculta porque ainda não explorada, seria a reação dos membros do Poder Público sem desvio de comportamento ético, num ambiente de pressão e ameaças. Falando do aspecto "aplicação da lei", um ambiente de pressão e ameaças talvez possa ocorrer nas situações em que órgãos do Poder Público venha a exercê-la utilizando meios ou diligências que ofendem certos direitos individuais constitucionalmente garantidos, ou mesmo de forma abusiva. Como exemplo, cita-se as operações da Polícia Federal, Fisco e Ministério Público, etc. Sem falar nas escutas telefônicas, é comum a divulgação na mídia, no início das operações, do nome de todos os envolvidos, alguns deles magistrados lotados em varas fiscais, promotores, auditores fiscais, dentre outros servidores, todos responsáveis por pleitos judiciais ou extrajudiciais visando a redução de tributos. Dentre eles, já se divulgou, dessa forma, o nome de servidores públicos que posteriormente foram inocentados, tidos como meros suspeitos de práticas ilícitas ou confundidos com servidores corruptos. Alguns já declararam que dificilmente se recuperarão do estigma social sofrido com a divulgação de seus nomes na mídia.
A psicologia mostra que toda ameaça, pressão social ou riscos provocam medo em qualquer ser humano, por se encontrarem na oposição entre dois desejos, o de prosseguir e o de recuar, terminando por adotar sistemas defensivos, notadamente o de não tomar decisões que o exponha a tais riscos.

- QUESTÕES – Segunda parte
1) Você acha que isso pode ocorrer?
2) Se positivo. Você já percebeu, alguma vez, a ocorrência de ambientes de ameaça entre os magistrados, por ações desse tipo?
3) Se positivo, acha que um ambiente de ameaças ou pressão pode, de algum modo, afetar as decisões judiciais liminares em matéria tributária?
4) Já observou alguma ocorrência na sua Jurisdição/Comarca? Se positivo, não precisa identificá-lo.
5) Um ambiente de ameaças ou pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?
6) Em linhas gerais, o que você acha disso tudo?

Os modelos de entrevista B e C variam apenas segundo a área e espaço de atuação do entrevistado (perguntas 5, da primeira parte, 2, e 3, da segunda) e segundo a sua pessoa e de seus pares, frente ao objeto da pesquisa (perguntas 4 e 5 da segunda parte), tal como consta nos apêndices B e C.

Os resultados das entrevistas foram tratados de forma coletiva e foram agrupados por categorias. A categoria “AB”, onde se utilizou dos modelos “A” e “B”, refere-se à coleta dos dados das entrevistas realizadas com magistrados, auditores fiscais e analistas tributários, porque são funcionários públicos tomadores de decisão em matéria tributária, portanto os atores do fenômeno pesquisado. A categoria “C”, onde se utilizou do modelo “C” de entrevista, refere-se aos dados obtidos com os advogados e contadores, porque são profissionais liberais que lidam com os magistrados, auditores fiscais e analistas tributários, sendo os expectadores das reações dos atores e coadjuvantes no processo de tomada de decisão tributária, onde aguardam pelo deferimento ou indeferimento de seus pleitos e naturalmente observam e interpretam os aspectos, fatores e circunstâncias que levaram ao resultado de um determinado processo.

Nada obstante o tratamento coletivo das entrevistas, anotou-se algumas observações individuais, julgadas relevantes, extraídas do depoimento de alguns dos entrevistados.

3.1.2 Documentos

A pesquisa documental realizada neste estudo consiste em uma técnica complementar, para validar e aprofundar os resultados obtidos por meio das entrevistas (GIL, 1996).

> A palavra ‘documentos’, neste caso, deve ser entendida de uma forma ampla, incluindo os materiais escritos (como, por exemplo, jornais, revistas, diários, obras literárias, científicas e técnicas, cartas, memorandos, relatórios), as estatísticas (que produzem um registro ordenado e regular de vários aspectos da vida de determinada sociedade) e os elementos iconográficos (como, por exemplo, filmes). (GODOY,1995, p.21/22)

Consiste em examinar materiais que ainda não receberam um tratamento analítico (GIL,1996), ou que podem ser reexaminados, buscando-se novas ou complementares interpretações (GODOY, 1995).

Abrangeu pesquisa de reportagens e matérias jornalísticas, relatando fatos, depoimentos e comportamentos de pessoas, bem como notas e manifestos de órgãos de classe de pessoas ou de grupo de pessoas expostas ao problema levantado, divulgadas em seus sítios na internet ou por meio da mídia em geral (LUNA, 1999; BAILEY, 1982).

A pesquisa documental recebeu três aspectos: a escolha dos documentos, o acesso a eles e sua análise (GODOY, 1995).

No primeiro e segundo aspectos, foram selecionadas somente matérias jornalísticas de sites, impressos, jornais e revistas, de empresas jornalísticas nacionalmente conhecidas e de ampla aceitação e acesso. No terceiro aspecto, a análise considerou apenas os fatos registrados e depoimentos coletados por essas fontes.

As notas e manifestos pesquisados foram extraídos dos sítios oficiais da internet das respectivas associações de classe dos servidores públicos entrevistados, publicadas nos próprios sítios.

Enfim, busca-se constatar e analisar, por meio da mídia, registros da ocorrência dos fenômenos estudados, como complemento do resultado das entrevistas, quais sejam, se as ações dos agentes da lei algumas vezes são exercidas com excessos ou abusos, as reações das pessoas ou classe de pessoas sujeitas a essas ações.

3.2 O PROCESSO DE ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS

A organização e a descrição dos dados ocorreram de forma qualitativa, definida por Triviños (1987) como uma pesquisa que descreve os processos e os comportamentos, não se preocupando apenas com os resultados, mas que analisa seus dados indutivamente.

Em relação às entrevistas, que foram tratadas de forma coletiva, preocupou-se não somente em descrever os resultados percentuais globais, mas também com o propósito de decifrar o conjunto de significações das falas dos entrevistados e mesmo a carga de emotividade com que responderam as questões (FLICK, 2004; ALVES-MAZZOTTI e GEWANDSZNAJDER, 1999).

Dessa maneira, o caráter individual da entrevista apresenta-se nas posições sócio-mentais de cada entrevistado, refletidas da sua vivência profissional, passada e presente, diante do tema abordado. O caráter coletivo será apresentado em percentuais, na medida em que serão consideradas as semelhanças e correlações que revelam estruturas entre as partes do fenômeno estudado, presentes nas respostas à cada questão e em diferentes formas nos entrevistados.

Em relação às comunicações jornalísticas e aos manifestos das associações de classe, tratou-se-as de forma individual, mas com a mesma preocupação de análise qualitativa, “partindo do pressuposto de que, por trás do discurso aparente, simbólico e polissêmico, esconde-se um sentido que convém desvendar” (GODOY, 1995, p.23).

Para tanto, optou-se pelo método de análise de conteúdo, assim definido por Bardin (1977, p.42)

> Um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, obter indicadores quantitativos ou não, que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) das mensagens

Na lição de Godoy (1995, p.23), “qualquer comunicação que veicule um conjunto de significações de um emissor para um receptor pode, em princípio, ser decifrada pelas técnicas de análise de conteúdo”.

Deste modo, por meio da análise de conteúdo, especialmente dos dados secundários, coletados dos documentos pesquisados, buscou-se compreender o sentido da comunicação e o comportamento das pessoas que foram alvo das reportagens jornalísticas, porém buscando sua significação com o problema levantado neste trabalho (GODOY, 1995; BARDIN, 1977).

Assim, procurou-se constatar situações ou episódios fáticos da ação dos agentes da lei agindo com excessos ou abusos durantes as investigações em matéria tributária e a reação comportamental daqueles que não foram alvo das investigações diante das ações exageradas ou abusivas.

Capítulo 4

4 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

4.1 RESULTADOS DAS ENTREVISTAS

Os resultados foram tratados de forma coletiva, por categoria, sem prejuízo do registro de fatos interessantes relatados por alguns entrevistados e algumas reações percebidas pelos entrevistados, pertinente ao estado psicológico estudado no referencial teórico.

Relatou-se o percentual de respostas objetivas a cada pergunta. Anotou-se as considerações subjetivas comuns que foram frequentes em cada entrevistado, além de se registrar os fatos interessantes notados em algumas entrevistas.

Registrou-se, ainda, a percepção do entrevistador do comportamento e reação psicológica de alguns entrevistados que se reputou interessante e pertinente aos objetivos deste trabalho. É que a entrevista não é somente um meio de se coletar dados objetivos ou respostas às perguntas previamente formuladas, consistindo também numa técnica de coletar dados subjetivos, uma vez que se relacionam com valores, atitudes, emoções, sendo, acima de tudo, um exercício espiritual (BOURDIEU, 1999; GOLDENBERG, 1997; HAGUETE, 1997; LAKATOS, 1996).

4.1.1 Resultados da categoria “AB” – Magistrados e auditores fiscais.

1ª PARTE DA ENTREVISTA

1) Você concorda com as constatações desses estudos?

A pergunta refere-se a “ética do medo”, que seria a cessação de atividades criminosas, por membros do poder público, corruptos ou com desvio de comportamento ético, pelo medo de ser detectado e punido pelos agentes da lei.

Respostas: 100% (cem por cento) dos entrevistados **concordam com as constatações** do estudo. Porém, cerca de 40% relataram que talvez esses colegas corruptos ou com desvio de comportamento ético cessem as atividades ilícitas não exatamente por medo, mas por cautela ou por cálculo frio do risco e que na primeira oportunidade tornarão a agir sem escrúpulos.

2) À nível de aplicação de execução jurídica (detecção e punição), como você vê a aplicação da lei no Brasil, em torno do combate à evasão fiscal?

Respostas: 80% (oitenta por cento) dos entrevistados vêem como **eficiente**; **20%** (vinte por cento), como **ineficiente**.

Cerca de metade dos entrevistados que vêem como eficiente, lamentam que a eficiência é acompanhada, algumas vezes, de arbitrariedades.

Os que acham que os processos de detecção e punição são ineficientes atribuíram a culpa ao sistema legislativo penal, quanto à punição, e à insuficiência de recursos humanos nos Fiscos Federal e Estadual, aptos a elevar o processo de detecção ao grau de eficiência.

3) O que você acha dos meios que são utilizados pelas organizações policiais para aplicar a lei nesse sentido?

Respostas: 80% (oitenta por cento) vêem como **eficientes** com relação ao propósito de detecção, punição e principalmente de desestímulo às atividades de sonegação fiscal. Porém, cerca de 80% desse grupo de entrevistados lamentam que, nas investigações de cunho tributário, alguns desses meios são **sensacionalistas e abusivos, embora eficientes**; Cerca de **10%** (dez por cento) do total acham simplesmente **eficientes;** outros cerca de **10% não souberam opinar.**

O entrevistador, durante a entrevista, teve que esclarecer a que meios a questão se refere, ocasião em que, para não ensejar um viés ou influência, salientou-se "todos os meios que você conhece, ouve e vê".

4) O que você tem a dizer sobre essa "ética do medo"?

O propósito de se formular a referida pergunta foi extrair a percepção do entrevistado sobre o estado psicológico do servidor público acometido pelo medo de ser detectado e punido, vindo a cessar suas atividades ilícitas voltadas à sonegação fiscal, com as quais vinha compactuando.

Respostas: 90% (noventa por cento) acham que decorre de uma **reação natural** de quem está sob risco e que vêem como **um efeito positivo e esperado** da ação do Estado; **10%** (dez por cento) a percebem como uma **demagogia ou não souberam se posicionar** sobre o assunto.

5) Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa "ética do medo" entre alguns colegas magistrados/auditores fiscais?

Respostas: **80%** (oitenta por cento) **não souberam afirmar**. Apresentaram muitas dúvidas em classificar alguns comportamentos que notaram em colegas como ética do medo ou outro estado. Três dos entrevistados disseram que algumas investigações policiais causa revolta e indignação entre os colegas, mas que isso

não seria, a seu ver, um estado de medo ou ética do medo; **10%** disseram que **sim**; outros **10%** disseram que **não.**

2ª PARTE DA ENTREVISTA

1) Você acha que isso pode ocorrer?

Dessa vez, a pergunta refere-se a outra face da "ética do medo", aquela voltada aos servidores públicos sem desvio de comportamento ético ou que ainda não foram alvo de investigações. Se podem ser acometidos pelo medo de ser confundidos com servidores corruptos ou terem suas decisões indevidamente interpretadas, pelos agentes da lei, como tendenciosas aos esquemas de sonegação fiscal, correndo o risco de sujeitar-se a um estigma social, inclusive pela mídia. Por fim, se esses servidores, num ambiente de ameaça, riscos ou pressão, tendem a adotar sistemas defensivos, notadamente o de não tomarem decisões que os exponham a tais riscos.

Respostas: 100% (cem por cento) dos entrevistados responderam **sim, esse medo pode ocorrer.** Relataram que esse medo pode até não ocorrer em todo magistrado ou auditor/analista tributário, mas que é natural que acometa à maioria.

A objetividade foi marcante, não houve dúvidas quanto ao estado de medo, receio, diante das ameaças apresentadas no enunciado da entrevista.

Todavia, com relação a não tomar decisões que os exponha aos riscos narrados no enunciado, os entrevistados apresentaram versões distintas, que o entrevistador julgou ser objeto da questão número 3, razão pela qual será ali juntamente relatado.

2) Se positivo, você já percebeu, alguma vez, a ocorrência de ambientes de ameaça entre os magistrados/auditores e analistas tributários, por ações desse tipo?

Respostas: 90% (noventa por cento) dos entrevistados disseram que **sim, já perceberam; 10%** (vinte por cento), afirmaram que **não perceberam**.

3) Se positivo, acha que um ambiente de ameaças ou pressão pode, de algum modo, afetar as decisões judiciais liminares em matéria tributária / decisões administrativas fiscais em matéria tributária, em torno da conformidade ou não conformidade com instrumento de planejamento tributário (reestruturações societárias, incorporações, fusões, cisões, etc)?

Respostas: 80% (oitenta por cento) acham **possível; 20%** (vinte por cento) **não sabem dizer**, pois acham o assunto muito subjetivo.

Fato interessante e surpreendente na visão do entrevistador, é que não houve respostas negativas.

Convém registrar, entretanto, que desses 80% que acham possível que as decisões sejam afetadas por um ambiente de ameaças ou pressão, apresentaram divergências quanto ao modo pelo qual as decisões podem ser afetadas. Aproximadamente 60% desses 80% acham que o servidor protelaria suas decisões para o final da ação (sentença de mérito ao final do processo) ou para um momento posterior; outros cerca de 40% desse grupo afirmaram que condicionariam a concessão de liminares (os magistrados) ao prévio depósito em dinheiro ou garantia real equivalente, no montante envolvido; dentre os auditores, relataram que agiriam, como têm agido, com extremo rigor e conservadorismo. Um dos entrevistados afirmou que não só ele, mas muitos colegas têm autuado empresas, em processos

de reestruturação societária visando a economia de tributos, quando não resta demonstrado um propósito negocial de fundo, mas que, na justiça, as empresas tem conseguido anular a maioria dessas autuações.

4) Já observou alguma ocorrência na sua jurisdição?

Respostas: 80% (sessenta por cento) afirmaram que **sim, já observaram; 20%** (vinte por cento) disseram que **não perceberam** ou não se lembram de nenhuma ocorrência

5) Um ambiente de ameaças ou pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?

Respostas: **70%** (setenta por cento) afirmaram que **sim; 30%** relataram que **não**.

Dos 70% que afirmaram já terem sido afetados por um ambiente de ameaças ou pressão, aproximadamente 70% preferiu não declinar de que maneira; os outros cerca de 30% desse grupo relatou que protelou suas decisões ou o processo de análise para um momento posterior. Um magistrado entrevistado enfatizou que já não tinha o hábito de conceder liminares em mandados de segurança em matéria tributária, deixando para analisar o pedido ao final (sentença). Que, após as ações dos agentes da lei, tal como narrado na apresentação da entrevista, aí sim é que passou a não mais deferir nenhum pedido de liminar contra o Fisco.

O entrevistador percebeu grande constrangimento na maioria dos entrevistados, que só concordaram em responder por conhecer a índole do entrevistador e da instituição responsável pelo curso ao qual este trabalho é apresentado.

6) Em linhas gerais, o que você acha disso tudo?

Optou-se por não transcrever as respostas, considerando-se que repetem o conteúdo das questões anteriores.

Os entrevistados enfatizaram que as observações dos estudos apresentados nas entrevistas são pertinentes e ao mesmo tempo preocupantes, mas que não mais tem percebido, ultimamente, o grau de sensacionalismo e a divulgação de nomes durante as investigações.

4.1.2 Resultados da categoria “C” – Advogados tributaristas e contadores.

1ª PARTE DA ENTREVISTA

1) Você concorda com as constatações desses estudos?

A pergunta refere-se a “ética do medo”, no mesmo sentido aplicado para os entrevistados da categoria “AB”.

Respostas: 80% (oitenta por cento) dos entrevistados **concordam com as constatações** do estudo; **10%** (dez por cento) **discordam e 10%** (dez por cento) **concordam em parte**.

Os 10% que discordam acreditam que a ética do medo é compensada pela necessidade de sobrevivência dos negócios ou pelo lucro, proporcionados pela formação deletéria dos preços, enxutos pelo expurgo da carga tributária propiciada pela sonegação. Os outros 10% concordam em parte, porque acham que se trata mais de receio de retaliação, pelo outros poderes (executivo), ou pela falta de independência dos agentes públicos, que preferem, assim, fundamentar suas decisões com critérios econômicos ou políticos em detrimento de fundamentos jurídicos.

2) À nível de aplicação de execução jurídica (detecção e punição), como você vê a aplicação da lei no Brasil, em torno do combate à evasão fiscal?

Respostas: 70% (setenta por cento) dos entrevistados veem como **eficiente; 30%** (trinta por cento), como **deficiente**.

Notou-se, nas respostas, que ao mesmo tempo em que os entrevistados entendem que a aplicação da lei é eficiente, relataram que também e exercida de modo arbitrário, elitista, morosa. No entanto, falam, na verdade, dos meios utilizados pelos agentes da lei para executá-la. Por tais razões, optou-se por registrar essas impressões nas respostas à questão número 3 (três), seguinte.

Os que acham que os processos de detecção e punição são deficientes, atribuíram a culpa ao poder aquisitivo dos investigados, à morosidade do sistema jurídico e ao despreparo dos agentes da lei em lidar com questões de alta indagação técnica, nas investigações de crimes tributários.

3) O que você acha dos meios que são utilizados pelas organizações policiais para aplicar a lei nesse sentido?

Respostas: 80% (oitenta por cento) veem como **sensacionalistas, abusivos, "terror tributário", embora eficazes a favor do Fisco**; **20%** (vinte por cento) acham **ineficientes**, em razão do despreparo técnico dos policiais e agentes tributários aplicadores da lei.

O entrevistador, durante as entrevistas, notou um comportamento de indignação de alguns entrevistados pelos métodos e modos com que auditores fiscais lidam com os profissionais da contabilidade e seus clientes. Já com os advogados, percebeu-se a mesma indignação, porém em relação ao que chamam ditadura tributária, pelo fato de que os agentes da lei não são punidos por agirem

dessa maneira, mesmo quando seus clientes são inocentados posteriormente ou quando seus pleitos são tidos por lícitos.

4) O que você tem a dizer sobre essa "ética do medo"?

Muito embora o propósito dessa pergunta tenha sido o de extrair a percepção do entrevistado acerca do estado psicológico de medo dos servidores públicos de serem detectados e punidos, cerca de 90% (noventa por cento) das respostas dos entrevistados convergiram para os objetivos da pergunta nº 5. Por tal razão, reservou-se para registrar as percepções e respostas conjuntamente com as prestadas à referida questão.

5) Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa "ética do medo" no Judiciário ou na esfera administrativa, envolvendo algum processo sob seu patrocínio ou mesmo sob o patrocínio de algum colega?

Respostas: **80%** (oitenta por cento) responderam **afirmativamente; 10%** relataram que **nunca perceberam**; outros 10% tergiversaram ou não souberam responder. Três dos entrevistados chegaram a nominar algumas operações da Polícia Federal em que colegas passaram a agir com essa ética do medo.

2ª PARTE DA ENTREVISTA

1) Você acha que isso pode ocorrer?

A pergunta refere-se ao mesmo cenário aplicado para os entrevistados da categoria "AB".

Respostas: 90% (noventa por cento) dos entrevistados responderam **sim,** esse medo não só pode ocorrer como ocorre; **10%** tergiversaram ou **não souberam responder.**

Do mesmo modo notado nas respostas dos entrevistados da categoria “AB”, nesta categoria “C” a objetividade foi igualmente marcante entre os que responderam positivamente. Para esse grupo, não houve dúvidas quanto ao estado de medo diante das ameaças apresentadas no enunciado da entrevista.

2) Se positivo, você já percebeu, alguma vez, a ocorrência de ambientes de ameaça entre os magistrados/auditores e analistas tributários, por ações desse tipo?

Respostas: 100% (cem por cento) dos entrevistados afirmaram objetivamente que sim, já perceberam;

Desse total, 50% dos entrevistados relataram que os auditores fiscais e os magistrados estão sempre sob ameaças. Dois deles acrescentaram que existem injunções atuais feitas por determinado ente estatal diretamente ao contribuinte, em nome do procurador geral, com identificação de nomes e telefones, intimidando o contribuinte para que o mesmo aceitasse parcelamento, sob pena de prisão; que a mesma ameaça paira sob auditores fiscais que deferem processos lícitos de economia de tributos, mas que, por envolver alta cifras, são colocados sob suspeita pelos próprios superiores hierárquicos.

3) Se positivo, acha que um ambiente de ameaças ou pressão pode, de algum modo, afetar as decisões judiciais liminares ou as decisões administrativas (conformidade/não-conformidade) em matéria tributária?

Respostas: 100% (cem por cento) acham **possível;**

Registre-se o alto grau de convicção e objetividade e espontaneidade com que as respostas foram dadas. Os entrevistados salientaram que não tem a menor dúvida de que um ambiente de pressão afeta as decisões dessa natureza. Não

houve qualquer dúvida entre os entrevistados, que citaram diversos exemplos, não só envolvendo causas e processos sob seu patrocínio, como de outros colegas.

Relataram que o modo como as decisões são afetadas se apresentam de diversas maneiras, sendo a principal delas o indeferimento de liminares em mandado de segurança, quando os magistrados optam por julgar por sentença, ocasião tardia, porque até lá o direito do cliente já pereceu. Outros relataram que as decisões condicionam o deferimento de medidas de economia de tributos mediante caução de bens ou depósito em dinheiro, que muitas vezes o cliente não dispõe ou prefere pagar o imposto do que deixar o dinheiro "preso" por anos. Os contadores relataram que os auditores quase sempre decidem a favor do fisco, mesmo quando o contribuinte trilha seu processo de economia de tributos dentro da lei, mas que o medo faz com que o auditor prefira que o caso seja julgado pelo conselho de contribuintes do que "deixar o seu na reta"[23] .

4) Já observou alguma ocorrência na sua jurisdição?

Respostas: 60% (sessenta por cento) afirmaram que não observaram; **40%** (quarenta por cento) afirmaram que **já observaram**.

5) Um ambiente de ameaças ou pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?

Respostas: **100%** (cem por cento) afirmaram que **sim,** de diversas maneiras, a saber: causando-lhes indignação profunda, evitando algumas ações de planejamento tributário, por conhecer a forma de atuação de fiscais da alfândega do porto de Vitória-ES, afetando o modo como preenche as obrigações acessórias.

6) Em linhas gerais, o que você acha disso tudo?

[23] Expressão fidedignamente colhida da entrevista, que significa, no contexto, não decidir sozinho onde há riscos negativos para o tomador da decisão.

As respostas a essa questão repetiram os quadros das respostas anteriores. O que foi acrescido é que os entrevistados discordam totalmente dos processos de sonegação fiscal, mas abominam as formas arbitrárias, abusivas e sem qualquer bom senso, do Estado, em desrespeitar direitos e garantias fundamentais dos profissionais e dos contribuintes, por ocasião de investigações e processos fiscais, o que reputam de uma ditadura fiscal.

4.2 RESULTADOS DA PESQUISA DOCUMENTAL

A pesquisa documental visa a complementar os dados colhidos a partir das entrevistas.

A análise dos relatos extraídos das matérias jornalísticas foi tratada individualmente, suprimindo-se partes do texto jornalístico que não diz respeito aos fatos estudados.

Através do método de análise de conteúdo, procurou-se explorar o conteúdo das mensagens, detectar e extrair dados que constatem os seguintes fenômenos:

a) se as ações dos agentes da lei algumas vezes são exercidas com excessos ou abusos;

b) as reações das pessoas ou classe de pessoas sujeitas a essas ações.

Os dados correspondentes a esses significados foram grifados e negritados no corpo de cada mensagem, com o fim de serem adiante interpretados.

Documento 1: Nota do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil SINDIFISCO, publicada no sítio da internet: WWW.sindifisconacional-se.org[24]:

> Nota do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil SINDIFISCO NACIONAL:
> " (...). Vale lembrar que, nos últimos anos as inúmeras operações, tais como Vulcano e Persona, iniciadas na RFB (Receita Federal do Brasil) ou na Polícia Federal, atingiram inúmeros funcionários da Receita. Muitos foram **presos cautelarmente ou tiveram seu material de trabalho apreendido no local de trabalho e na residência.**
> **Na maioria das vezes, após a conclusão da investigação, os acusados são inocentados. Mesmo com a inocência comprovada, a vida profissional e pessoal dessas pessoas em muitos casos fica desestruturada por muito tempo. A exemplo do que aconteceu com uma Auditora-Fiscal do Aeroporto de Guarulhos, em São Paulo, que ficou 11 meses presa preventivamente e depois foi solta e inocentada. A referida Auditora já retomou suas atividades, mas com certeza as marcas jamais serão apagadas de sua memória.**
> É de interesse do Sindicato que os comprovadamente culpados sejam devidamente punidos. **Mas, a Diretoria entende que é necessária muita cautela para que inocentes não sejam penalizados**. Daí a importância da implementação da LOF (Lei Orgânica do Fisco), a fim de que a Classe tenha não só as atribuições e as prerrogativas definidas, mas também seja protegida de excessos em função do desempenho de suas atividades."

Desta matéria, é possível extrair a afirmação do emissor da mensagem de que há **ações e diligências policiais** realizadas de forma **indevida** em **servidores apenas suspeitos**, que posteriormente foram inocentados. É possível extrair o significado da mensagem, onde a **reação** do SINDIFISCO é de **repúdio às ações excessivas,** prisões injustas e **métodos abusivos.**

Documento 2: Nota Oficial da Ordem dos Advogados do Brasil de São Paulo, de 30/06/2005, repelindo as invasões de escritórios de advocacia numa determinada operação policial, sob o título "OAB-ES repele invasões de escritórios em nova operação da PF", publicada em WWW.oab.org.br [25]:

> **OAB-SP repele invasões de escritórios em nova operação da PF**
> Brasília, 30/06/2005 – O presidente da Seccional da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) de São Paulo, Luiz Flávio Borges D´Urso, repudiou hoje

[24]Disponível em <http://www.sindifisconacional-se.org>. Acesso em 30.07.2011.

[25]Disponível em <http://www.oab.org.br/noticia.asp?id=4568>. Acesso em 30.07.2011.

> (30), por meio de nota oficial, as invasões de escritórios de advocacia realizadas por meio da Operação Monte Éden, da Polícia Federal, destinada a apurar suspeitas de crimes de lavagem de dinheiro, evasão de divisas e sonegação fiscal.
>
> D´Urso afirmou, no site de notícias da OAB de São Paulo, que medidas jurídicas estão sendo tomadas em defesa da advocacia, como a apresentação de mandado de segurança coletivo preventivo.(...).
>
> Segue a íntegra da nota oficial publicada pela Seccional da OAB de São Paulo:
>
> "Mais uma vez escritórios de advocacia foram invadidos e advogados presos sob acusação de envolvimento com clientes, que teriam participação em diferentes delitos. **É preciso ficar claro que a Advocacia de São Paulo repudia essas operações lastreadas em mandados judiciais de busca e apreensão genéricos, oriundos de outros Estados, sem a respectiva expedição de carta precatória.**
>
> A OAB-SP designou integrantes da Comissão de Direitos e Prerrogativas da OAB SP, única e exclusivamente, para prestar assistência aos advogados que tiveram seus escritórios invadidos e aos que foram presos, reagindo em defesa das prerrogativas profissionais. Portanto, esses representantes da OAB SP não estão acompanhando diligências da Operação Monte Éden, a pedido da Polícia Federal, porque, **em momento algum, a Ordem vai coonestar com esse tipo de operação, que considera eivada de ilegalidades e uma afronta à cidadania.**
>
> **Diante da gravidade da situação, a OAB-SP considera emergencial a edição de Portaria do Ministério da Justiça, regulando as diligências da Polícia Federal nos escritórios de advogados para fazer cessar os abusos,** conforme prometido pelo ministro Márcio Thomaz Bastos, em reunião realizada com representantes da Advocacia, no dia 9 de maio último, no gabinete da Presidência da República, em São Paulo.
>
> **Torna-se, igualmente, urgente uma posição firme da Justiça Federal, no sentido de evitar a expedição de mandados judiciais de busca e apreensão genéricos em escritórios de advogados**, **que não são alvos de qualquer investigação ou acusação.** Mais uma vez relembramos que a Constituição Brasileira, além de assegurar a inviolabilidade dos escritórios e arquivos dos advogados (Art.133), preconiza o princípio da presunção de inocência (Art.5, LVII), de modo a garantir a todos os cidadãos, mesmo àqueles sob os quais recaiam suspeitas, que deverão ser tratados como inocentes até sua condenação.
>
> A OAB SP - juntamente com a Associação dos Advogados de São Paulo (AASP); o Instituto dos Advogados de São Paulo (IASP); o Centro de Estudos de Sociedades de Advogados (CESA); o Instituto de Defesa do Direito de Defesa (IDDD), dentre outras entidades co-irmãs - **tem atuado firmemente contra esses abusos em três frentes: política, judicial e legislativa.**
>
> (...).
>
> **Diante da continuidade das invasões de escritórios,** a OAB-SP promoverá ...**que repudia toda e qualquer forma de arbitrariedade, desagravando os colegas advogados vitimados por essas ilegalidades e prisões".**

Extrai-se, do texto, a exteriorização do emissor da mensagem de que há **arbitrariedades, abusos de poder e violação de direitos** e garantias fundamentais por **parte da Polícia Federal** durante as investigações em escritórios de advocacia

que não são alvo de investigações. Extrai-se, ainda, **a reação** de **repúdio** do emissor da mensagem em relação **ao comportamento abusivo** do agente da lei.

Documento 3: Matéria jornalística da Folha de São Paulo (Folha News), de 08/01/2004, divulgando e comentando a Nota da Associação dos Juízes Federais do Brasil AJUFE, repudiando as críticas do então governador do Estado do Espírito Santo, feitas a um Juiz Federal que deferiu liminar em favor de um contribuinte. Título "AJUFE defende juiz criticado pelo governador do Espírito Santo"[26]:

> **Ajufe defende juiz criticado pelo governador do Espírito Santo**
>
> A Associação dos Juizes Federais do Brasil (Ajufe) divulgou nota criticando declarações feitas à imprensa pelo governador do Espírito Santo, Paulo Hartung, contra decisão do juiz Alexandre Miguel.
>
> O magistrado liberou, na alfândega, combustível destinado à empresa Oásis Distribuidora de Petróleo sem comprovação de recolhimento de ICMS, em favor do Espírito Santo. Como a empresa tem sede em São Paulo, discutia-se se o credor era SP ou ES.
>
> Os juízes federais afirmaram discordar veementemente da conduta de Hartung, que agrediu Miguel "com expressões dúbias e ofensivas".
>
> **O governo suspeita que a decisão do juiz federal possa ter ligações com o esquema de sonegação que envolve a chamada "Máfia dos Combustíveis"** no Estado. O juiz nega e ameaça processar Hartung.
>
> Segundo o governador, "todos os meios legais para derrubar a liminar do juiz federal serão utilizados". De acordo com levantamento feito pela Secretaria de Fazenda do Estado, o prejuízo em decorrência da não-arrecadação do ICMS seria de R$ 3 milhões.
>
> **Hartung disse considerar que a decisão do juiz Miguel é "estranha e suspeita".** Segundo o governador, "é suspeito que a liminar tenha sido concedida em pleno feriado de final de ano, quando a Justiça está em recesso".
>
> .....
>
> O juiz federal Alexandre Miguel disse que vai processar o governador Paulo Hartung (PSB) ....Miguel, por meio de nota à imprensa divulgada pela assessoria da Justiça Federal, disse ter se sentido "indignado e moralmente atingido pelas levianas alegações do sr. Paulo Hartung".
>
> O juiz afirma que a liminar apenas "determina que o inspetor da Alfândega proceda ao desembaraço aduaneiro do combustível, sem a exigência de comprovação do recolhimento do ICMS ao Estado do Espírito Santo".
>
> Na nota, **o juiz diz que "em momento algum a decisão impede o Espírito Santo de cobrar, pelas vias legais, o tributo que entende devido. A liminar, aliás, ressalta expressamente tal possibilidade".**
>
> De acordo com o juiz, **a liminar não tem nada a ver com isenções ou imunidades de ICMS ou de outros tributos,** reconhecidas por outros magistrados em favor de distribuidoras de combustíveis, conforme a

[26] Reproduzida na Revista Consultor Jurídico, de 9/jan/2004. disponível em <http://www.conjur.com.br/2004-jan-09/ajufe_defende_juiz_criticado_governador_es>, acesso em 25.10.2010.

> alegação do governo do Espírito Santo.O magistrado entende que as empresas têm razão ao argumentar que o ICMS deveria ser cobrado apenas no destino do combustível - o Estado de São Paulo - e não no Espírito Santo.
>
> **Leia a nota:**
>
> **A Associação dos Juizes Federais do Brasil -- AJUFE -- e os Juízes Federais da Seção Judiciária do Espírito Santo**, considerando as recentes declarações prestadas pelo Sr. Governador do Estado, veiculadas na imprensa local, concernentes à decisão proferida nos autos do processo nº 2003.50.01.017356-8, que determinou o desembaraço aduaneiro de combustível destinado à empresa Oásis Distribuidora de Petróleo Ltda, com sede em São Paulo - SP, sem a exigência da comprovação do recolhimento do ICMS em favor do Estado do Espírito Santo, vêm prestar os seguintes esclarecimentos:
>
> **1) A referida decisão judicial reflete entendimento jurídico que, nos melhores termos de direito**, desafia impugnação mediante meio processual cabível -- o recurso, o qual em nenhum momento foi subtraído aos interessados;
>
> 2) Em recesso judicial, não se exclui a concessão de medidas judiciais urgentes, nada havendo de estranho nem mesmo suspeito na concessão de liminares em plantão;
>
> **3) O colega Alexandre Miguel é pessoa de conduta ilibada e conhecimento jurídico notório, não existindo qualquer dúvida acerca de sua conduta pessoal e profissional**;
>
> **4) Ademais, o cumprimento da decisão judicial questionada não enseja sonegação de tributo. A questão cinge-se à identificação do credor: se o Estado do Espírito Santo ou do Estado de São Paulo**, à luz do art. 155, §2º, IX, "a" e §4º, I, da Constituição Federal, porque o mandado de segurança tem por objeto o desembaraço aduaneiro da
>
> mercadoria importada;
>
> **5) Os signatários discordam veementemente da conduta que foi adotada pelo Sr. Governador do Estado do Espírito Santo, no que concerne à maneira de expressar seu inconformismo em face dessa decisão judicial**, normalmente contestável mediante recurso, em que a discussão restringe-se ao contexto jurídico**, sem agressão à honra de seu prolator com expressões dúbias e ofensivas.**
>
> Vitória, 8 de janeiro de 2004.
>
> Walter Nunes Júnior - Presidente em exercício da AJUFE (...).
>
> Juízes Federais do Espírito Santo.

Extrai-se, do texto, que o agente emissor da mensagem constata que houve **estigmatização social, pela mídia**, de um juiz que decidiu contra o Fisco Estadual, segundo seu entendimento jurídico, do tipo **taxado de suspeito de integrar esquemas de sonegação fiscal.** Extrai-se, ainda, o repúdio desse órgão de classe a esse ato do Estado, que pode ser decifrado da mensagem como **conduta excessiva e abusiva do Governo**. O apoio do órgão de classe ao servidor envolvido se traduz em confirmação de um **servidor íntegro e sem desvio de**

comportamento ético sofreu estigma social injustamente, segundo a referida associação.

Documento 4: Matéria jornalística da Folha de São Paulo eletrônica "Folha.com," de 07/06/2011, sob o título "CNJ arquiva denúncia de Daniel Dantas contra De Sanctis, disponível em WWW.folha.com.br[27]:

> **CNJ arquiva denúncia de Daniel Dantas contra De Sanctis**
> **MÔNICA BERGAMO -** COLUNISTA DA **FOLHA**
>
> O CNJ (Conselho Nacional de Justiça) arquivou a denúncia apresentada pelo banqueiro Daniel Dantas contra o ex-juiz e desembargador Fausto De Sanctis. Dantas o acusava de desobedecer o STF (Supremo Tribunal Federal) ao mandar prendê-lo duas vezes na Operação Satiagraha.
> O conselho considerou que a decisão de prender Dantas pela segunda vez poderia até ser considerada uma infração disciplinar. Mas como não há pena de censura ou advertência para desembargador, os conselheiros decidiram arquivar o processo. De Sanctis hoje é desembargador do TRF (Tribunal Regional Federal) da 3ª Região (SP e MS).
> .....
> **VOTOS**
> **A conselheira do CNJ (**Conselho Nacional de Justiça) Morgana de Almeida Richa pediu nesta terça-feira o arquivamento da representação. Relatora do processo no CNJ, ela considerou que em relação à segunda prisão de Dantas caberia imputação de pena de censura ao magistrado. No entanto, como ele foi promovido a desembargador e a pena de censura só pode ser aplicada a juízes de primeira instância, ela recomendou o arquivamento.
>
> **O presidente da Ajufe (Associação dos Juízes Federais), Gabriel Wedy, falou por dez minutos e defendeu De Sanctis. "A sociedade precisa ter um juiz que não tenha medo de julgar um político, o banqueiro mais poderoso do país. Não se pode esconder o elefante atrás de uma cadeira."**

Dessa matéria, extrai-se, do depoimento do presidente da Associação dos Juízes Federais, que há **juízes que temem julgar certos políticos** que têm influência sob o próprio Poder Público. Constata-se a presença do **medo entre os magistrados** e que esse **medo** pode **afetar decisões judiciais;** constata-se, ainda, a **reação de repúdio** da associação de classe dos magistrados à interferência dessa emoção **(ao medo)** nos julgamentos que envolvem políticos ou pessoas influentes.

---

[27] Folha.com, de 07/06/2011. Disponível em <http://www1.folha.uol.com.br/poder/926466-cnj-arquiva-denuncia-de-daniel-dantas-contra-de-sanctis.shtml>. Acesso em 15.07.10.2011

Documento 5: Matéria jornalística da Folha de São Paulo eletrônica "Folha.com", de 27/05/2011, sob o título "União tenta impor limites à atuação de procuradores"[28]:

> **FOLHA.COM**
> **Blogs da Folha – Josias de Souza – Bastidores do poder**
> **27/05/2011**
> **União tenta impor limites à atuação de procuradores**
> A AGU (Advocacia-Geral da União) encaminhou ao CNMP (Conselho Nacional do Ministério Público) um "pedido de providências".
> No texto, **o órgão jurídico do governo acusa procuradores da República de submeter servidores do Ibama ao "império do terror".**
> Os alvos da representação são procuradores que, lotados no Pará, travam com a União uma batalha judicial em torno das hidrelétricas de Belo Monte e Jirau.
> **Segundo a AGU, os procuradores utilizam de forma "arbitrária" um instrumento chamado tecnicamente de "Recomendação".**
> **Serve para alertar servidores públicos quanto aos riscos a que estão submetidos em caso de descumprimento das leis e da Constituição.**
> No caso de Belo Monte, alega o governo, **os procuradores converteram as recomendações em "tentativas de intimidação".**
> **Por meio de "ameaças de responsabilização pessoal", os procuradores estariam submetendo os servidores a "assédio moral", constrangendo-os.**
> **Desatendidos, os procuradores protocolaram na Justiça uma dezena de ações nas quais acusam os servidores de improbidade administrativa.**
> Nas palavras da AGU, a atitude "beira a má-fé". Os procuradores estariam confundindo deliberadamente "**divergência de entendimento com improbidade".**
> Pede-se ao conselho do Ministério Público que imponha "limites" à utilização do instituto da "recomendação".
> (...).

Desse texto, constata-se, segundo a reação e afirmações da Advocacia Geral da União (AGU e dos fatos narrados, que **os agentes da lei** (no caso o Ministério Público Federal), agiram de forma **arbitrária**, impondo um **'império do terror'**, tentando **intimidar servidores públicos**, através de **ameaças, assédio moral** e **constrangimentos**, pois estariam **"confundindo improbidade com divergência de entendimento."**

[28] Disponível em <http://josiasdesouza.folha.blog.uol.com.br/arch2011-05-01_2011-05-31.html#2011_05-27_06_58_48-10045644-0>. Acesso em 27/07/2011.

Documento 6: Pesquisa realizada pela empresa Futura[29], por solicitação de Allemand[30], em abril de 2011, sob o título “Avaliação do Imposto de Renda”. A Futura entrevistou 173 pessoas, em diversas cidades do Espírito Santo, com renda entre R$ 1.500,00 e R$ 2.500,00, no mês de março/2011. No referido documento, extraiu-se somente o resultado de uma das perguntas objeto da entrevista, nas páginas 11 e 15, pertinente ao estudo:

> O(A) Sr (a) acha que o Poder Judiciário decide sobre as causas que envolvem o Governo Federal, com base nas leis, ou com base em interesses políticos e econômicos?
>
> Resultado: 82,7% falaram que suas decisões baseiam-se em interesses políticos e econômicos; enquanto 10,8% declararam que ela ocorre com base nas leis.

Muito embora não envolva as pessoas foco da pesquisa – servidores públicos afetados por ações dos agentes da lei – do resultado dessa pergunta extrai-se a visão da grande maioria da população entrevistada de que **o Governo Federal exerce influência política e econômica nas decisões judiciais** em que figura como parte, envolvendo assuntos e interesses públicos, dentre os quais matéria tributária, **em detrimento da lei.**

Feitas as análises, passa-se à interpretação dos resultados.

4.3 SÍNTESE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS COLETADOS

No capítulo 1.2, a preocupação em relação ao problema levantado levou-se às seguintes questões de pesquisa:

> 1) Eventuais excessos, ações abusivas ou arbitrárias dos agentes responsáveis pela aplicação da lei podem gerar medo nos membros do próprio Poder Público, íntegros e sem desvio de comportamento ético, tomadores de decisão em matéria tributária?

---

[29] Futura <http://www.futuranet.ws/>. Abril, 2011. p.11-15.
[30] Allemand, Luiz Cláudio. http://www.advocaciacortes.com.br/;

> 2) Se positivo, esse “medo” pode afetar, de algum modo, suas decisões em matéria tributária, levando-os a decisões extremamente conservadoras ou ao indeferimento de pleitos legítimos de economia de tributos?

Tanto em relação aos resultados das entrevistas, quanto aos resultados da pesquisa documental, apresenta-se, abaixo, nas Tabelas 2 e 3, o resumo dos achados que dizem respeito aos objetivos e às referidas questões do problema de pesquisa. Em relação às entrevistas, a **tabela 2** apresenta o percentual da maioria das respostas dos entrevistados das categorias “AB” e “C”, bem como a média (μ) entre essas. Nos resultados considerou-se, ainda, o sentido e a intenção das falas dos entrevistados:

TABELA 2: RESUMO DO RESULTADO DAS ENTREVISTAS – Categorias “AB” e “C”

1ª PARTE DAS ENTREVISTAS					
QT. Nº	**OBJETO DA PERGUNTA**	**RESULTADO**	AB %	C %	AB/C (μ)
1	Você concorda com as constatações desses estudos? (concorda que existe uma “ética do medo”)	Concordam	100	80	90
		Discordam / concordam em parte	0	20	10
2	Como vê a aplicação da lei (detecção/punição) no Brasil, em torno do combate à evasão fiscal?	Eficiente, porém muitas vezes acompanhada de arbitrariedades	80	70	75
		Deficiente ou ineficiente	20	30	25
3	O que você acha dos meios utilizados para aplicar as leis nesse sentido?	Eficientes para detecção, punição e desestímulos, mas sensacionalistas e abusivos.	80	80	80
		Deficientes/Ineficientes ou não sabem	20	20	20
5	Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa “ética do medo” no Judiciário ou no próprio Fisco?	Já perceberam	10	80	45
		Não sabem afirmar ou não perceberam	90	20	55
2ª PARTE DAS ENTREVISTAS					
QT. Nº	**OBJETO DA PERGUNTA**	**RESULTADO**	AB %	C %	AB/C (μ)
1	Acha que isso pode ocorrer (ação abusiva gerar medo a ponto de afetar as decisões dos tomadores de decisão em matéria tributária)?	Sim, esse medo pode ocorrer.	100	90	95
		Não sabem dizer	0	10	5
2	Se positivo, alguma vez já percebeu ambientes de ameaça entre os magistrados/auditores fiscais por ações desse tipo?	Sim, já perceberam	90	100	95
		Não perceberam	10	0	5
3	Um ambiente de ameaças/pressão pode, de algum modo, afetar suas decisões fiscais/em torno de planejamento tributário?	Sim, acham possível	80	100	90
		Não sabem dizer	20	0	10
4	Já observou alguma ocorrência em sua jurisdição/área de atuação?	Já observaram	80	40	60
		Não observaram	20	60	40
5	Um ambiente de ameaças/pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?	Sim, de diversas maneiras.	70	100	85
		Não.	30	0	15

Fonte: O autor.

A **tabela 2**, nos resultados das questões 1, 2 e 3, da primeira parte das entrevistas, e nos das questões 1 e 2, da segunda parte, indicam que os agentes responsáveis pela “aplicação da lei”, no combate à evasão fiscal, muitas vezes agem de modo abusivo, cometendo excessos e arbitrariedades, violando direitos e garantias fundamentais de servidores investigados e não investigados.

Ainda na **tabela 2**, nos resultados das questões 1, 2, 4 e 5, da segunda parte das entrevistas, confirma que se a “aplicação da lei”, no combate à evasão fiscal, for exercida com excessos, abusos ou arbitrariedades, pode gerar um estado de medo entre os membros do próprio Poder Público, em princípios íntegros e sem desvio de comportamento ético, tomadores de decisão em matéria tributária. Nos resultados das questões 1, 3, 4 e 5, da segunda parte das entrevistas, extrai-se a confirmação de que um ambiente de ameaças ou pressão, causado pela ação abusiva ou arbitrária dos agentes da lei, gerando medo, pode afetar de, algum modo, as decisões judiciais ou administrativas em matéria tributária, nas quais se pleiteiam economia de tributos (planejamento tributário).

Destaca-se os expressivos percentuais alcançados nessas confirmações, alcançado nos resultados das entrevistas, qual seja, um alto índice dos entrevistados confirmaram que a “aplicação da lei”, se exercida de modo abusivo, excessivo ou arbitrário, pode gerar medo nos tomadores de decisão, a ponto desse medo afetar suas decisões.

A maneira como as decisões são afetadas foram relatadas pelos entrevistados, igualmente de modo expressivo (80% de ambos os grupos

entrevistados)[31], qual seja, de que indefeririam o pedido liminar, deixando para apreciar o pedido judicial de economia de tributos para o final do processo (sentença de mérito) ou postergaria para um momento posterior ao início da ação. Outros 40% desses 80%, afirmaram que as decisões condicionariam a concessão de liminares (os magistrados) ao prévio depósito em dinheiro ou garantia real equivalente, no montante envolvido. Dentre os auditores, relataram que agiriam, como têm agido, com extremo rigor e conservadorismo e indefeririam projetos de reestruturação societária quando não restasse demonstrado um propósito negocial de fundo, ainda que fundamentado em legislações civis ou comerciais.

Segundo os contadores entrevistados, os auditores afetados pelo medo quase sempre decidem a favor do fisco, mesmo quando o contribuinte trilha seu processo de economia de tributos dentro da lei. Todavia, relataram que esse medo que acomete os auditores reside no risco que sentem de que suas decisões venham a ser tidas por suspeitas de favorecerem esquemas de sonegação. Terminam por autuar o contribuinte, lançando inconformidades. Prefere o auditor fiscal que o caso seja julgado pelo Conselho de Contribuintes do que "deixar o seu pescoço na reta"[32].

A expressão "deixar o seu pescoço na reta", acima referida, extraída *ipsis literis* da entrevista não só de um contador, mas de um dos auditores entrevistados, muito embora vulgar, tem importante significado científico para o presente trabalho, porque pode ser tecnicamente decodificada. Por meio da análise de conteúdo (GODOY, 1995; BARDIN, 1977; BAILEY, 1982), pode ser traduzida como a adoção de um sistema defensivo causado pelo medo, frente a um perigo imaginário ou real

[31] 60% dos 80% que responderam que as decisões são afetadas pelo medo. Outros 40% desses 80%, que a decisão seria afetada de modo a condicionar a concessão da liminar ao depósito prévio em dinheiro ou garantia real do montante envolvido.

[32] Expressão fidedignamente colhida da entrevista, que significa, no contexto, não decidir sozinho onde há riscos negativos para o tomador da decisão.

(DELUMEAU, 1999; HERSEN, 1973), qual seja, do auditor ser taxado de complacente ou condizente com esquemas de sonegação fiscal.

Na **tabela 3**, procurou-se sintetizar as situações ou episódios fáticos em que os agentes da lei empregaram meios ou comportamentos abusivos ou arbitrários durante investigações ou ações, identificando esses meios ou métodos empregados. Apresenta-se a sua correlação com a consequente reação comportamental dos destinatários dessas ações - os servidores públicos ou suas associações de classe – diante dessas ações. Procurou-se, ainda, identificar quais emoções acometeram esses servidores ou pessoas, em consequência das ações dos agentes da lei. Por fim, preocupou-se em extrair o sentido das comunicações e o comportamento das pessoas que foram alvo das reportagens jornalísticas, buscando-se a sua significação com o problema levantado neste trabalho (GODOY, 1995; BARDIN, 1977).

TABELA 3: RESUMO DO RESULTADO INDIVIDUAL DO CONTEÚDO DOS DOCUMENTOS

FATO / EPISÓDIO CONSTATADO	MÉTODOS DENUNCIADOS	REAÇÃO/ EMOÇÃO DO EMISSOR	Nº DOCUMENTO /FONTE
Diligências policiais em servidores apenas suspeitos, posteriormente inocentados.	Diligências e ações abusivas, prisões e apreensões injustas, que geraram estigma social em inocentes..	Repúdio e preocupação	1 - SINDIFISCO NACIONAL
Invasão de escritórios de advocacia que não foram alvo de investigações, com mandados judiciais genéricos.	Ações arbitrárias, abuso de poder e violação de direitos e garantias fundamentais.	Repúdio. Preocupação	2 – OAB-SP
Declaração do Governador do Espírito Santo taxando um Juiz Federal de suspeito de integrar esquemas de sonegação, inconformado com uma decisão.	Conduta excessiva e abusiva, que geraram estigma social pela mídia, num Juiz Federal reputado íntegro e sem desvio de comportamento ético, por mero inconformismo com uma decisão judicial liminar.	Repúdio	3 - AJUFE
Denúncia do Banqueiro Daniel Dantas contra o Juiz De Sanctis	Intimidação pelos políticos ou pessoas que exercem influências.	Medo de julgar políticos ou pessoas influentes e que esse medo afeta decisões.	4 – Folha/ AJUFE
Ações do Ministério Público Federal sobre servidores do IBAMA, pois estariam confundindo improbidade com divergência de entendimento.	Intimidação, arbitrariedades, ameaça. Assédio Moral. Constrangimentos.	Repúdio. Medo. Terror.	5 – Folha /AGU.

Fonte: O autor.

A pesquisa documental corrobora os resultados das entrevistas, na medida em que os órgãos representativos de classe de magistrados, de auditores fiscais e até mesmo a própria Advocacia Geral da União, emitiram sinais de repúdio e preocupação com ações dos agentes da lei, que estariam sendo abusivas, arbitrárias e injustas. Denunciaram que, em muitos casos, essas ações geraram um império do medo, além de estigmas sociais em servidores que, inicialmente tidos como suspeitos e posteriormente inocentados, foram marcados para o resto de suas vidas com o resultado da "aplicação da lei" feito dessa forma.[33]

No mesmo sentido, o resultado da análise do documento nº 4 e 5 (tabela 3) indicam que os métodos utilizados são de intimidação, ameaça, assédio moral, causando medo, terror. Foram repudiados.

4.4 CONCLUSÕES TEÓRICAS SOBRE OS RESULTADOS ENCONTRADOS.

O esforço teórico conjugado[34], da base principiológica das teorias da ética teleológica, do medo e da Ação Racional, explicam os porquês, as causas e os efeitos dos resultados encontrados.

Os resultados das entrevistas e da pesquisa documental confirmaram que os agentes responsáveis pela "aplicação da lei", no combate à sonegação fiscal, muitas vezes cometem excessos e agem de modo abusivo ou arbitrário. Esse modo de agir pode gerar medo nos membros do próprio Poder Público, tomadores de decisão tributária, afetando, de algum modo, suas decisões, notadamente retardando-as ou levando ao indeferimento de pleitos de economia lícita de tributos.

[33] Documentos nº 01, 02 e 05.
[34] Capítulo 2.8

Apoiado pela teoria da ética teleológica, é possível afirmar que o comportamento do tomador de decisão em matéria tributária, encontrando-se num ambiente de ameaça, pressão ou exposição a riscos, reflexionará com a ética da responsabilidade. (WEBER, 1992; SROUR, 2003). Segundo seus princípios, havendo consequências da ação, surgirão dúvidas e questionamentos, fazendo com que avalie os riscos de sua possível ação (SROUR, 2003). Assim, o processo decisório será lento e complexo, obedecendo a um método indutivo, onde se medirá as consequências da ação (SARMENTO *et al.*, 2008).

A possibilidade desses riscos ou ameaças afetarem, psicologicamente, a integridade do tomador de decisão e gerar consequências diversas, é examinada pelas teorias do medo. Se as decisões contra os interesses do Fisco podem gerar riscos ou “probabilidade de confusão ou equívoco”, o medo surgirá como reação natural diante desse perigo real, como consciência de uma ameaça a sua integridade (DELUMEAU, 1999; HERSEN, 1973; AINSWORTH, 1981; MORIS e KRATOCHWILL, 1983), pois considera que todo ser humano é suscetível ao medo (DELUMEAU, 1999; BARLOW, 2002; EKMAN e DAVIDSON, 1994; LEWIS e JONES, 2000; PLUTCHIK, 2003), inclusive tomadores de decisão.

Conjuga-se a teoria do medo com a da ética teleológica. Desta última extrai-se a premissa de que todo ser humano, posto entre um desejo e o medo de prosseguir, diante da existência de riscos no caminho, faz com que reconheça que esse conflito constitui-lhe um dilema de natureza ética (HUNT e VITELL, 1986; REST, 1986, SOBRAL, 2009). Nos resultados encontrados, o dilema consiste entre o desejo de julgar imparcialmente, segundo o primado da lei e o medo de, se assim proceder, expor-se ao risco de “confusão ou equívoco”.

As teorias do medo afirmam, ainda, que esse ser humano, sob ameaça, tende a adotar sistemas defensivos específicos, notadamente não mais prosseguir comportando-se de um modo que o exponha a tais riscos (DEJOUR, 1988, 1999, CUNHA e MAZZILLI, 2005).

Os resultados dos dados coletados mostram que esses servidores públicos, acometidos pelo medo, tenderão a não mais proferir decisões contrárias aos interesses do Fisco. Considere-se, ainda, a possibilidade da mídia também influenciar essas decisões, exercendo uma pressão que pode prejudicar o exercício do poder discricionário na aplicação do primado da lei, proporcionando a parcialidade nas decisões, fazendo com que direitos e garantias fundamentais sejam violados (LOPES JR, 2004; COUTINHO, 2002; BATISTA, 2003, BUJES, 2005).

Escorando-se nos princípios de base da Teoria da Ação Racional, pode-se concluir que o comportamento do servidor público, acometido pelo medo de "probabilidade de confusão ou equívoco", terá um fundamento racional, que o torna previsível por meio da análise da sua intenção de agir sem riscos, totalmente influenciado pela pressão situacional (FISHBEIN e AJZEN, 1975). Dessa maneira, seu comportamento será antecipado por uma intenção de agir que resulta de uma avaliação racional da realidade (FISHBEIN e AJZEN, 1975; EAGLY e CHAIKEN, 1993; AJZEN, 2001; MAROT, 2003; SOBRAL, 2009).

Enfim, pode-se concluir que esse servidor público agirá sob uma ética do medo, na medida em que, sob tais ameaças, inclusive de ser estigmatizado socialmente pela mídia (PORCANO e PRICE, 1993), terá sua capacidade de ação limitada, para que não se torne uma maldição para si mesmo (JONAS, 1984, 1996; ALENCASTRO, 2007).

A relação entre o medo, o dilema ético surgido e ação racional do ser humano tomador de decisão tributária, pode ser esquematizado por meio da figura 5, seguinte:

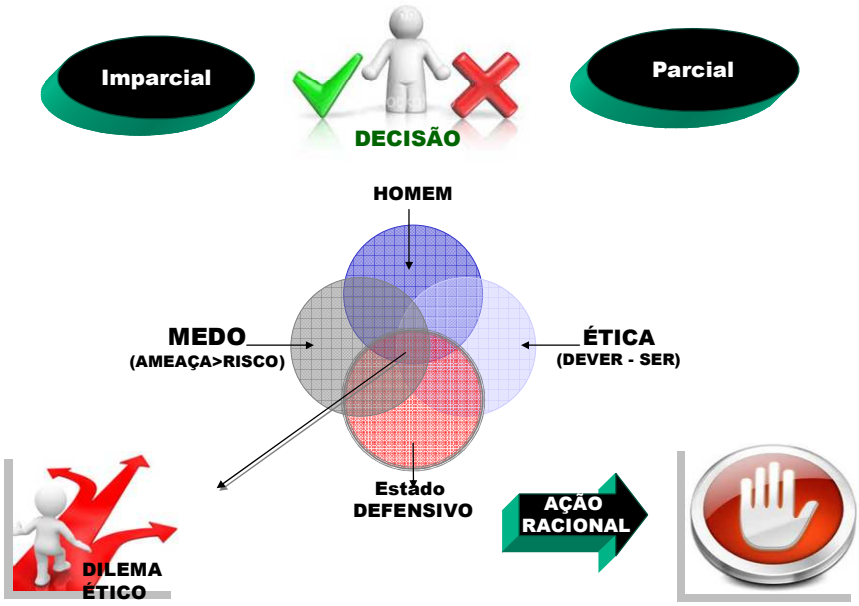

Figura 5: O medo, o dilema ético surgido e a ação racional do tomador de decisão exposto a um ambiente de riscos ou pressão.
Fonte: o autor.

O centro das esferas, na figura 5, demonstra o estado de medo, que resulta num dilema ético, consistente entre o desejo de julgar imparcialmente, segundo o primado da lei e o medo de, se assim julgar, expor-se ao risco de “probabilidade de confusão ou equívoco”. Qualquer ameaça, pressão social ou riscos, provocam medo em qualquer ser humano (DELUMEAU, 1999; BARLOW, 2002; EKMAN e DAVIDSON, 1994; LEWIS e HAVILAND JONES, 2000; PLUTCHIK, 2003).

Trata-se de uma oposição entre dois desejos, entre dois sistemas, o consciente e o inconsciente (DEJOURS, 1998, 1999). No presente caso, conflita-se o magistrado julgador e o auditor fiscal, íntegros, com o desejo de cumprir o primado da lei, garantindo o direito dos contribuintes, em contradição com a ameaça ou risco

de serem confundidos com servidores desonestos. Essa exitação e esse conflito respondem por aspectos concretos da realidade, no caso, a estigmatização ocorrida com outros colegas, deste modo, exigindo sistemas defensivos específicos (DEJOURS, 1998).

A consciência da ameaça de ser confundido com servidores desonestos é traduzida pelo medo, podendo assumir inúmeras formas (AINSWORTH, 1981), ou mesmo assumindo uma reação emocional mais ou menos intensa diante de um perigo específico, no caso real, ou mesmo se imaginário fosse (MORRIS e KRATOCHWELL, 1983).

Observadas tais constatações na dimensão ética, considerando o dilema entre o dever e o risco, tal como antes demonstrado, os resultados encontrados nas entrevistas e nos documentos examinados convergem com as proposições teóricas existentes, no sentido de que fatores de natureza individual e contextual influenciam o julgamento moral e as intenções comportamentais das pessoas expostas a esses dilemas éticos (JONES, 1991; REST. 1986; TREVINO, 1986).

Desse modo, constata-se que a estigmatização social equivocada de servidores honestos, leva outros servidores a agirem com auto-proteção, pela patente existência subjetiva de riscos (PEREIRA, 2004), intimamente relacionada com a mídia (GLASSNER, 2003). Via de consequência, afeta seres humanos tomadores de decisão, judicial ou administrativa, pois na atualidade impera o sentimento coletivo de medo e insegurança (ZAFFARONI, 1999; BUJES, 2005), inclusive o medo da polícia, no caso de ser injustamente estigmatizado (ROAZZI *et al.*, 2002).

Na figura 5, a seta indicativa da “ação racional” e o desenho da mão indicando “pare”, representam a explicação da Teoria da Ação Racional (FISHBEIN e AJZEN, 1975) sob o comportamento final do servidor público que se encontra sob o medo e sob um dilema de natureza ética. Sendo homens racionais, o medo causado pelo risco de que suas decisões sejam mal interpretadas e serem confundidos com servidores com desvio de comportamento ético, com o risco de serem estimatizados, constitui-se num fundamento resultado de uma avaliação racional da realidade. Tal avaliação torna previsível sua reação diante de tais ameaças, notadamente cessando ou paralisando-se diante desse perigo, ou seja, não mais tomando decisões contra o Fisco e que, assim, os exponha a esses riscos.

Por fim, traz-se a conclusão principal de Perri 6 (2001, p.443), que se coaduna com a Teoria da Ação Racional, de que “toda estratégia política em torno da percepção e aversão ao risco é uma forma racional de se temer”.

Capítulo 5

5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES

5.1 CONCLUSÕES

O presente trabalho buscou identificar, descrever e explicar um fenômeno até então não notado nos estudos quantitativos de Richardson (2008), em torno da variável legal “aplicação da lei” nos estudos em torno da evasão fiscal, especificamente analisando os efeitos psicológicos decorrente dos métodos abusivos utilizados em algumas investigações no combate à evasão fiscal. É a influência do medo sobre as decisões judiciais e administrativas em matéria tributária, causado pela “aplicação da lei” nesse combate à evasão fiscal, quando exercida de modo abusivo ou arbitrário.

Os resultados encontrados são consistentemente sustentados e confirmados pelas proposições teóricas extraídas da pesquisa bibliográfica, a partir dos quais se pode concluir que a “aplicação da lei”, se exercida com excessos, abusos ou arbitrariedades, provoca medo nos membros do próprio Poder Público, mesmo naqueles íntegros, sem desvios de comportamento ético ou que ainda não são alvo de investigações.

Infere-se, ainda, que esse estado emocional de medo pode afetar as decisões desses membros do Poder Público. O medo de que suas decisões sejam mal interpretadas, por acolher teses jurídicas que proporcionam economia lícita de tributos e, assim, serem apontados como suspeitos de integrarem esquemas de sonegação, fazem com que prefiram decidir em favor do Fisco. Agem, assim, racionalmente, cujo comportamento pode ser antecipado, na medida em que

sopesará o que tem a ganhar, entre agir com a ética da imparcialidade, ou a perder, pelo risco de ser estigmatizado socialmente como corrupto, inclusive pela mídia.

No combate à evasão fiscal, é esperado, pelos governos, que com a "aplicação da lei", com base no seu primado e de modo eficiente, o seu alvo seja atingido. No seu campo de impacto, esperam atingir os verdadeiros sonegadores, dentre eles eventuais servidores públicos corruptos que compactuam e colaboram com esquemas de sonegação fiscal. Com isso, cria-se um estado de ética do medo entre esses servidores corruptos (os "maus servidores"), onde os governos esperam não só detectar e punir, mas também desestimular essas ações ilícitas.

Todavia, se a "aplicação da lei" for executada com excessos, abusos ou arbitrariedades, extrapolará, consideravelmente, a área alvo de impacto, em cujos arredores encontram-se pessoas inocentes, os servidores íntegros, sem desvios de comportamento ético (os "bons servidores").

Muito embora o propósito da "aplicação da lei" seja o de fazer justiça tributária, combatendo a sonegação, se exercida com excessos, abusos ou arbitrariedades pode produzir um efeito colateral potencial – a parcialidade nas decisões tributárias – o que gera injustiça tributária. Este fenômeno faz com que o primado da lei ceda lugar ao primado da força, ensejando um "Estado de Poder" (CARRAZZA, 2008, p.393). Gera, portanto, um efeito colateral não esperado, nem desejado, por um Estado Democrático de Direito, onde o Poder Público deveria agir somente *secundum legem*[35].

Deste modo, a importância dada por Richardson (2008) aos dados colhidos a partir da variável "aplicação da lei" deve ter o seu campo de interpretação ampliado, uma vez que se limitou a considerá-la somente quando baseada no seu primado

[35] Segundo a lei.

(*primado da lei).* Não imaginou a possibilidade de desvios na sua execução, nem os efeitos decorrentes.

Logo, as explicações dos aspectos que influenciam no aumento ou diminuição da evasão fiscal não devem desprezar o provável efeito do medo nas decisões em matéria tributária, que provoca a desvirtuação do princípio do primado da lei.

Vale dizer, se os pleitos de economia lícita de tributos (elisão fiscal) forem indeferidos, postergados ou de algum modo negativamente afetados pela influência do medo, a pré-disposição desse comportamento pode ser notada pelo contribuinte, possivelmente desestimulando-o de recorrer aos métodos de planejamento tributário. Se assim for, não terá outra alternativa senão a de pagar o tributo.

A consequência lógica leva a crer que esse comportamento talvez leve ao aumento da arrecadação fiscal, o que geraria a falsa impressão de que se está aumentando o nível de eficiência do aspecto “aplicação da lei” no combate à evasão fiscal.

Seriam dois efeitos paradoxais decorrentes da aplicação da lei. Um deles, é desejado pelo Estado Democrático: o aumento da arrecadação fiscal pelo combate à sonegação. Outro, oculto, repudiado e não esperado pelo mesmo Estado Democrático: o aumento da arrecadação fiscal pela via da parcialidade, pela imposição do poder, pelo cerceamento do direito ao planejamento tributário.

Deste modo, propõe-se que, ao lado da variável independente ***aplicação da lei*** (LEGAL), passe a ser considerado os efeitos do medo de ***probabilidade de confusão ou equívoco*** e sua provável influência sobre as decisões judiciais e administrativas envolvendo o planejamento tributário.

Essa proposição é justificável, na medida em que a variável “aplicação da lei”, ao se destinar a medir a confiança com a qualidade de execução das leis (primado da lei), a eficácia, imparcialidade e previsibilidade das cortes e a probabilidade de detecção de ilícitos (KAUFMANN *et al.*, 2005), este trabalho demonstrou que há um potencial efeito colateral que afeta essa credibilidade de eficácia, imparcialidade e previsibilidade das cortes, o que justifica sua importância.

Enfim, espera-se ter contribuído para aumentar o ângulo de visão e o campo de interpretação dos dados coletados a partir da variável “aplicação da lei” e a melhoria da compreensão dos efeitos que dela pode se esperar, com isso abrindo novos horizontes para futuras pesquisas. Se esse medo e suas conseqüências ocorrem no Brasil, pode estar ocorrendo em outros países.

5.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Algumas limitações de pesquisas devem ser consideras. Dentre elas, o número limitado de pessoas entrevistadas e de documentos analisados, nada obstante a intenção de coletá-los à título de apoio à pesquisa bibliográfica.

Poder-se-á, por exemplo, distribuir questionários a um maior número de magistrados, auditores fiscais, advogados e contadores, para se comparar, por categoria e função, os resultados coletados das entrevistas com os resultados desses questionários, inclusive como forma de se avaliar tais métodos de pesquisa. Considere-se, nessa sugestão, a comparação entre os aspectos espontaneidade ou mesmo o constrangimento que uma entrevista pessoal enseja, com a frieza ou talvez a privacidade que um questionário proporciona, já que não conta com a presença física do entrevistador.

Observa-se, ainda, que esta pesquisa não utilizou métodos estatísticos, por não ter o propósito quantitativo. Logo, as constatações são limitadas ao campo descritivo, onde se utilizou da base principiológica das teorias de base, inclusive da Teoria da Ação Racional, nada obstante ser este o seu propósito.

Por exemplo, não se testou, empiricamente, as atitudes das pessoas sujeitas aos dilemas éticos causados pelo medo de probabilidade de confusão ou equívoco pelos métodos de pesquisa empírica adotados pelos modelos da Teoria da Ação Racional – TAR.

Segundo D'Amorim (1996), o método básico de medição desses comportamentos, pela TAR, consiste na utilização de questionários especificamente elaborados para essa finalidade. Pretendendo-se medir variáveis em uma pessoa ou em um grupo, é necessário especificar o objeto em relação ao qual elas se referem. Há várias etapas na construção do questionário e critérios técnicos para julgamentos e associação dos itens, associados às crenças comportamentais modais, às vantagens e desvantagens de agir ou não agir em determinada situação (D'AMORIN, 1996).

Outra limitação, é que poderia se valer de métodos quantitativos para se construir e testar hipóteses relacionadas aos efeitos das decisões judiciais ou administrativas supostamente afetadas pelo medo, valendo-se de uma pesquisa empírica onde se ampliaria a base de amostras. As amostras seriam alinhadas por assunto fiscal, onde se compararia as decisões de primeira instância com a jurisprudência consolidada, sobre o mesmo assunto fiscal, com a de outros países, ou com a jurisprudência das mais altas cortes judiciais e administrativas do país, o Superior Tribunal de Justiça, o Supremo Tribunal Federal e o Conselho Nacional de Contribuintes.

Observa-se, ainda, que este estudo não apresenta um quadro onde se poderia demonstrar o resultado final das ações e medidas judiciais e administrativas, punitivas, levadas a efeito em face dos servidores íntegros e sem desvio de conduta ética, que foram indevidamente estigmatizadas socialmente.

Nada obstante, sem que isso invalide o presente trabalho, espera-se que as evidências e os resultados aqui encontrados possam trazer contribuições para a literatura nacional e internacional, nos diversos campos de estudo dos fenômenos em torno da evasão fiscal.

5.3 SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS.

Futuras pesquisas quantitativas poderão testar, empiricamente, as atitudes das pessoas sujeitas aos dilemas éticos causados pelo medo de probabilidade de confusão ou equívoco, pelos métodos de pesquisa empírica adotados pelos modelos da Teoria da Ação Racional – TAR e, assim, suprir uma das limitações desta pesquisa, tal como reconhecido e esclarecido no capítulo 5.2.

Como este trabalho limitou-se a identificar, explorar, descrever e explicar o comportamento do “bom servidor” público acometido pelo medo de probabilidade de confusão ou equívoco e sua provável influência sobre suas decisões, futuras pesquisas poderão explorar, quantitativamente, com maior amplitude teórica, esse efeito desdobrado do impacto da *aplicação da lei* em relação à evasão fiscal e à elisão fiscal (planejamento tributário). Como aqui se constatou que ambas as faces da *ética do medo* possivelmente são fatores determinantes ao aumento da arrecadação fiscal, ainda que por facetas antagônicas, uma, porque inibe as fraudes fiscais, outra, porque compromete o planejamento tributário, sugere-se as seguintes hipóteses, que talvez possam ser testadas empiricamente em futuras pesquisas:

> H1) O medo de probabilidade de confusão ou equívoco, na *aplicação da lei,* de algum modo afeta negativamente o planejamento tributário.
>
> H2) Se positivo, haverá efeitos quantitativamente opostos; aumento da arrecadação fiscal (> evasão) e diminuição da elisão fiscal (< elisão), mas qualitativamente idênticos: ambos causados pelo mesmo fenômeno.

Desta forma, acredita-se que este trabalho possa ser ampliado em torno das hipóteses e questões sugeridas. Ainda, que futuras pesquisas construam e testem outras hipóteses, partindo-se da ampliação do campo de interpretação da variável “aplicação da lei” proporcionada por este trabalho.

Capítulo 6

6 REFERÊNCIAS

AINSWORTH, S. **O Poder Emocional Positivo: Como governar seus sentimentos**. São Paulo: Cultrix, 1981.

AJZEN, I. e FISHBEIN, M. **Understanding Attitudes and Predicting Social Behavior**. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1980.

AJZEN, I. **From intentions to actions: a theory of planned behavior.** In J. Kuhl e J. Beckmann (eds.), Action Control: From Cognition to Behavior (p. 11-39). Heidelberg: Springer, 1985.

_____. **The Theory of Planned Behavior. Organizational Behavior e Human Decision Processes,** 50(2), p. 179-211, 1991.

_____. **Nature and operation of attitudes. Annual Review of Psychology**, 52, p.27-58, 2001.

ALENCASTRO, Mario Sergio Cunha. **"A ética de Hans Jonas: alcances e limites sob uma perspectiva pluralista"**. —.Tese (Doutorado em Meio Ambiente e Desenvolvimento) – Orientador: Ademar Heemann. Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2007.165 f.

ALM, J., TORGLER, B. **Culture differences and tax morale in the United States and in Europe**. Journal of Economic Psychology,27, p.224–246, 2006.

ALVES-MAZZOTTI, A. J. e GEWANDSZNAJDER, F. **O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa**. 2 ed. São Paulo: Pioneira, 1999.

ANDREONI, J., ERARD, B., e FEINSTEIN, J. **Tax compliance.** Journal of Economic Literature, p.36, 818–860, 1998.

BAILEY, K. D. **Methods of social research**. 2. ed. New York: Free Press, 1982.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: edições 70, 1977.

BARLOW, D. H. **Anxiety and its disorders. The nature and treatment of anxiety and panic** (2nd ed.) . New York : Guilford, 2002.

BATISTA, Nilo. **Mídia e sistema penal no capitalismo tardio**, 2003. Disponível em <www.bocc.ubi.pt>. Acesso em 25.05.2009.

BONI, Valdete e QUARESMA, Jurema. **Aprendendo a entrevistar: como fazer entrevistas em Ciências Sociais**. Revista Eletrônica dos Pós-Graduandos em

Sociologia Política da UFSC. Vol.2, nº 1, p.68-80, 2005. Disponível em <www.emtese.ufsc.br>. Acesso em 03.09.2010.

BOURDIEU, Pierre. **Sobre a televisão**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 1997.

_____. **A miséria do mundo**. Tradução de Mateus S. Soares. 3ª edição. Petrópolis: Vozes, 1999.

BRITANNICA, The Encyclopaedia: **a dictionary of arts, sciences, literature and general information**. 11.ª ed. New York, 1911. pp. 808-845.

BRUNETTI, A., e WEDER, B. **A free press is bad news for corruption**. Journal of Public Economics, 87, p.1801–1824, 2003.

BUJES, Janaína de Souza. **A mídia no banco dos réus: apontamentos acerca da influência dos meios de comunicação de massa nas decisões judiciais de processos criminais**. PUC-RS, 2005.

CARNELUTTI, Francesco. **As misérias do processo penal**. Campinas: Edicamp, 2002.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. – 24.ed. à luz da Emenda Constitucional n.56/2007. São Paulo : Malheiros, 2008.

CLOTET J. **Una introducción al tema de la ética**. Psico.12(1)84-92, 1986.

COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda. **Efetividade do processo penal e golpe de cena: um problema às reformas processuais**. In: WUNDERLICH, Alexandre. Escritos de direito e processo penal em homenagem ao Professor Paulo Cláudio Tovo. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2002.

CRANE, A; MATTEN, D. **Business ethics.** New York: Oxford University Press, 2004.

CRESWELL, J. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2007.

CUNHA, Elenice Gonçalves e MAZZILLI, Cláudio. **A gestão do medo: o mal como instrumento de gestão na ótica da psicodinâmica do trabalho**. Revista Gestão e Planejamento. Ano 6, nº 11, Salvador : jan./jun. p.32-46, 2005.

D'AMORIM, M. A. **A Teoria da Ação Racional**. Revista Ciências Humanas, 18 e 30, p. 92-106, 1995.

_____. **A medida na Teoria da Ação Racional.** Em L. Pasquali (org.), Teoria e métodos de medida em ciências do comportamento (pp. 367-386). Brasília: MEC, SEDIAE/INEP, LABPAM, 1996.

DEJOURS, Christophe. **Psicodinâmica do trabalho: contribuições da Escola Dejouriana à análise da relação prazer, sofrimento e trabalho** / Christophe

Dejours, Elisabeth Abdoucheli, Cristian Jayet: coordenação Maria Irene Stocco Betiol; tradutores Maria Irene Stocco Betiol (*et al.*). São Paulo: Atlas, 1994.

_____. **A loucura do trabalho: estudo de psicopatologia do trabalho**. Tradução de Ana Isabel Paraguay e Lúcia Leal Ferreira. São Paulo: Cortez - Oboré, 1998.

_____. **A banalização da injustiça social**. Rio de Janeiro: FGV, 1999.

DELUMEAU, Jean. **A História do medo no ocidente**: 1300 – 1800. São Paulo : Companhia das Letras, 1999.

DIAS, Mardônio Rique. **AIDS, comunicação persuasiva e prevenção: uma aplicação da Teoria da Ação Racional**. [Tese de Doutorado]. Brasília. Programa de Pós-Graduação em Psicologia Social e do Trabalho, Universidade de Brasília, 1995.

DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de introdução à ciência do direito**. – 15.ed. à luz da Lei n. 10.406/02. São Paulo : Saraiva, 2003.

DOYLE, Elaine M.; HUGHES, Jane Frecknall; GLAISTER, Keith W. **Linking Ethics and Risk Management in Taxation: Evidence from an Exploratory Study in Ireland and the UK**. Journal of Business Ethics, 86:177–198, 2009.

EAGLY, A. H.;CHAIKEN, S. **The Psychology of Attitudes.** Orlando, FL, US: Harcourt Brace Jovanovich College Publishers, XXII, 794 pp, 1993.

EKMAN, P. e DAVIDSON , R.J. **The nature of emotion . Fundamental questions.** Oxford: Oxford University Press, 1994.

FISHBEIN, M. e AJZEN, I. **Belief, Attitude, Intention and Behavior: An Introduction to Theory and Research**. Reading, Massachusetts: Addison-Wesley, 1975.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 2ed. Porto Alegre: Bookman, 2004

FOLHA de São Paulo eletrônica (Folha News). 09/01/2004. **Ajufe defende juiz criticado pelo governador do ES.** Reproduzido na Revista Consultor Jurídico, de 9/jan/2004. Disponível em <http://www.conjur.com.br/2004-jan-09/ajufe_defende_juiz_criticado_governador_es>. Acesso em 25 out 2010.

_____. 07/06/2011. **CNJ arquiva denúncia de Daniel Dantas contra De Sanctis.** Disponível em <http://www1.folha.uol.com.br/poder/926466-cnj-arquiva-denuncia-de-daniel-dantas-contra-de-sanctis.shtml>. Acesso em 15.07.10.2011

_____. 27/05/2011. **União tenta impor limites à atuação de procuradores.** Disponível em <http://josiasdesouza.folha.blog.uol.com.br/arch2011-05-01_2011-05-31.html#2011_05-27_06_58_48-10045644-0>. Acesso em 27/07/2011.

FUTURA**. Avaliação do Imposto de Renda**. Pesquisa. <http://www.futuranet.ws/>. Abril, 2011. p.11-15. Encomendada por Allemand, Luiz Cláudio <http://www.advocaciacortes.com.br/>. Disponibilizado ao autor.

GARCIA, Rogério Maia. **A sociedade do risco e a (in)eficiência do direito penal na era da globalização**. Revista de Estudos Criminais, Porto Alegre: ITEC/Notadez, v.5, n;17, p.77-104, Jan./mar.2005.

GELLATELY, Robert. **The Gestapo and German Society: Political Denunciation in the Gestapo Case Files**. The Journal of Modern History 60, 1988 – 654-694. JSTOR, by The University of Chicago.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GLASSNER, Barry. **A Cultura do Medo**. São Paulo. Francis, 2003.

GODOY, Arilda Schmidt. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. ERA – Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v.35, n.3, p.21-29, 1995.

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar - como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais**. Rio de Janeiro/São Paulo: Editora Record, 1997.

GÓMEZ FULAO, Juan Carlos. **Tiempo de la economía, época de inequidad.** Buenos Aires: Cooperativas, 2005.

GREGORY, Frank; BROOKE, Gerald. **Policing Economic Transition and Increasing Revenue: A Case Study of the Federal Tax Police Service of the Russian Federation** 1992-1998. Europe-Asia Studies. JSTOR, l. 52, No. 3, p. 433-455, 2000.

GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento tributário: análise jurídica e ética**. 1ª ed. Curitiba: Juruá, 2002.

HAGUETTE, Teresa Maria Frota. **Metodologias qualitativas na Sociologia**. 5ª edição. Petrópolis: Vozes, 1997.

HAREL, Alon e KLEMENT, Alon. **The Economics os Stigma: Why More Detection of Crime May Result in Less Stigmatization**. Journal of Legal Studies, jun 2007, vol.36, p.355-377, 23p.

HERMAN, T. **States publicize late taxpayers' names online – strapped states collect millions in back taxes by subjecting deadbeats to public humiliation**. The Wall Street Journal, D1, 2004a, jan.

_____. **Hall of Shame: Georgia posts names of tax debtors on it's Web site.** TheWall Street Journal, D1., 2004b, march, 18.

HERSEN, M. **Self-Assessment of Fear. Behavior Therapy,** 4, 241-257, 1973.

HOFSTEDE, G. **Culture's consequences: International differences in work-related values**. London: Sage Publications, 1980.

_____. **Cultures and organizations: Software of the mind**. London: McGraw-Hill Book Company (UK) Limited, 1991.

_____. **Values Survey Module 1994 Questionnaire (VSM 94)**. Tilburg, Netherlands: Institute for Research on Intercultural Cooperation (IRIC), 1994..

_____. **Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations**.Thousand Oaks: Sage Publications, 2001.
HOFSTEDE, G., e Bond, M. H. **The Confucius connection: From cultural roots to economic growth**. Organizational Dynamics, 16, 4–22, 1988.

HUNT, S., e VITELL, S. **A general theory of marketing ethics**. Journal of Macromarketing, 8, p. 5-16, 1986.

HUSTED, B. W. **Wealth, culture, and corruption**. Journal of International Business Studies, 30, 339–359, 1999.

International Bureau of Fiscal Documentation. **International tax glossary (4th ed.**), 2001. Amsterdam, Netherlands: IBFD Publications

JACKSON, B. R., e MILLIRON, V. C. **Tax compliance research: Findings, problems and prospects**. Journal of Accounting Literature, 5, 125–165, 1986.

JOFFE, Hélène. **Risk and 'The Other'.** Cambridge: Cambridge University Press, 1999.

JONAS, Hans. **O princípio responsabilidade: ensaio de uma ética para a civilização tecnológica.** Rio de Janeiro: Contraponto: Ed. PUC-Rio, p.47-77, 2006.

_____. **The imperative of responsability: in search of na ethics for de technological age**. Chicago e London: The University of Chicago Press, 1984.

JONES, T. M. **Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model**. Academy of Management Review, 16, p. 366-395, 1991.

KAUFMANN, D., KRAAY, A.; MASTRUZZI, M. **Governance matters IV: Governance indicators for 1996-2004.** Washington, DC: World Bank, 2005. Disponível em <http://www.worldbank.org/wbi/governance/govdata>. Acesso em 03, out 2010.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**. 3ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 1996.

LEWIS, J. e HAVILAND JONES, J. M. **Handbook of emotions (2nd e d.)** . New York : Guilford Press , 2000.

LONG, S., e SWINGEN, J. **Taxpayer compliance: Setting new agendas for research**. Law and Society Review, 25, 637–683, 1991.

LOPES JR., Aury. **Desvelando o risco e o tempo no processo penal**. In: GAUER, Ruth M. Chittó (Org.). A qualidade do tempo: para além das aparências históricas. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

LUNA, Sérgio Vasconcelos de. **Planejamento de pesquisa: uma introdução**. 2ª edição. São Paulo: EDUC, 1999.

LUDKE, M. e ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU, 1986.

MAROT, Rodrigo S. Vicente. **A Consistência entre as Atitudes e as Intenções dos Internautas em Relação à Aprovação da Terapia Online no Brasil**. Universidade Gama Filho. Departamento de Psicologia. Rio de Janeiro, agosto 2003. Disponível em < http://www.psicosite.com.br>. Acesso em 11, jul 2011.

MILLIRON, V. C.: '**A Conceptual Model of Factors Influencing Tax Preparers Aggressiveness, in S. Moriarity and J. Collins** (eds.), Contemporary Tax Research (University of Oklahoma), pp. 1–15, 1988.

MORETZSOHN, Sylvia. **Em nome da "justiça", contra o direito: os escândalos do jornalismo nas denúncias de pedofilia**. 2003a. Disponível em: <http://www.bocc.ubi.pt>. Acesso em 03.04.2009.

_____. **Jornalismo em tempo real: o fetiche da velocidade.** Rio de Janeiro: Revan, 2002.

MORRIS, R.J. e KRATOCHWILL, T.R. **Treating children's fears and phobias**. New York: Pergamon Press, 1983.

Ordem dos Advogados do Brasil de São Paulo. **OAB-SP repele invasões de escritórios em nova operação da PF**. Brasília, 30/06/2005. Disponível em <http://www.oab.org.br/noticia.asp?id=4568>. Acesso em 25/10/2010.

ORVISKA, Marta e HUDSON, John. **Tax evasion, civic duty and the Law abiding citizen.** European Journal of Political Economy, vol.19, 2003, p.83-102:

PAI, Leocir Dal. **Governança Corporativa & Ética nas Organizações**. Revista Multidisciplinar da UNIESP Saber Acadêmico – nº 06, p.90, Dez.2008.

PEREIRA, Flávia Goulart. **Os crimes econômicos na sociedade de risco**. Revista Brasileira de Ciências Criminais, São Paulo : Revista dos Tribunais, v.12, n.51, p.105-131, Nov/dez/2004.

PERRI 6. **Review Essay: Can there be a unified science of fear?** Journal of Risk Research 4 (4), 431–445, 2001.

PICUR,R. D.; RIAHI-BELKAOUI, A. **The impact of bureaucracy, corruption and tax compliance**. Review of Accounting and Finance, 5, 174–180, 2006.

PLUTCHIK, R. **Emotions and life. Perspectives from psychology, biology, and evolution**. Washington, DC : American Psychological Association., 2003.

PORCANO, T. M., e PRICE, C. E. **The effects of social stigmatization on tax evasion.** Advances in Taxation, 5, 197–217, 1993.

REINDENBACH, R.E. e ROBIN, D.P. **Some initial steps toward improving the measurement of ethical evaluations of marketing activities**. Journal of Business Ethics, 7, p. 871-879, 1988

_____. **Toward the development of a multidimensional scale for improving evaluations of business ethics.** Journal of Business Ethics, 9, 639-653, 1990.

REST, J. R. **Moral Development: Advances in Research and Theory**. New York: Praeger, 1986.

RIAHI-BELKAOIU, A. **Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale.** Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 13, 135–143, 2004.

RICHARDSON G. **The relationship between culture and tax evasion across countries: Additional evidence and extensions**. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 17, 67-78, 2008.

_____. **Determinants of tax evasion: A cross-country investigation**: Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 15, 150-169, 2006.

_____. **The influence of culture on tax systems internationally: A theoretical and empirical analysis.** Journal of International Accounting Research, 6, 57–79, 2007.

RICHARDSON, M., e SAWYER, A. J. **A taxonomy of the tax compliance literature: Further findings, problems and prospects**. Australian Tax Forum, 16, 137–320, 2001.

ROAZZI, Antonio, FEDERICCI, Fabiana C.B. e CARVALHO, Maria do Rosário. **A questão do consenso nas representações sociais: um estudo do medo entre adultos**. Instituto de Psicologia. Universidade de Brasília, Psic.: Teor. e Pesq. Vol.18, nº 2, Brasília May/Aug.2002.

ROSAS, Vanderlei de Barros. **Afinal, o que é Ética?** Mundo dos Filósofos, 2002. Disponível em : <http://www.mundodosfilosofos.com.br/vanderlei18.htm> Acesso em 11.08.2011.

SANTOS, Osmane. **Cortando na própria carne**. Jornal “O Liberal”, edição de 29.04.007, Belém – Pará. Disponível em <www.soleis.adv.br>, acesso em 29/10/2010.

SARMENTO, A. C. Capeletti; FREITAS, J. A. de S.Brito e; VIEIRA, P. R. da Costa. **Códigos de Ética Empresarial: uma Análise de Fatores que Influenciam sua Efetividade**. XXXII EnANPAD 2008. Rio de Janeiro, 2008.

SCHNEIDER, F., e ENSTE, D. **Shadow economies around the world: Size, causes and consequences**. IMF Working Paper WP/00/26, 1–56, 2000.

_____. **Hiding in the shadows: The growth of the shadoweconomy. Economic Issues,** 30, 1–12, 2002. Disponível em <http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues30/index.htm>.Acesso em 30.06.2009.

SHEPPARD, B., HARTWICK, J., e WARSHAW, P. **The Theory of Reasoned Action: A Meta-Analysis of Past Research with Recommendations for Modifications and Future Research**. Journal of Consumer Research, 15(3), p. 325-343, 1988.

SELLTIZ, Claire et allii. **Métodos de pesquisa nas relações sociais**. Tradução de Maria Martha Hubner de Oliveira. 2ª edição. São Paulo: EPU, 1987.

SINDIFISCO NACIONAL. Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. Nota publicada em 10.01.2011. Disponível em <http://www.sindifisconacional-se.org/v2/index.php?option=com_contenteview=articleeid=1495:para-diretoria-materia-da-folha-de-s-paulo-tem-carater-politicoecatid=1:latest-news>. Acesso em 30.07.2011.

SINGER P. **Ethics**. Oxford: OUP, p.4-6, 1994.

SOBRAL, Filipe. **Relação dinâmica entre confiança, competitividade e o processo de tomada de decisão ética em negociação**. XXXIII ENANPAD, São Paulo, 2009.

SROUR, R.H. **Ética empresarial – a gestão da reputação**. 2.ed. Rio de Janeiro : Elsevier, 2003.

SPIELBERGER, C.D. **Anxiety, cognition and affect: a state-trait perspective**. In A. Tuma e J.D. Maser (Eds.), Anxiety and the anxiety disorders. Hillsdale, NJ : Earlbaum, 1985.

TORGLER, B; MURPHY, K. **Tax morale in Australia: What shapes it and has it changed over time?** Journal of Australian Taxation, 7, 298–335, 2004.

TREVINO, L. **Ethical decision making in organizations: A person-situation interactionist model.** Academy of Management Review, 11, p. 601-617, 1986.

TREVINO, L.K; BUTTERFIELD, K.D; MCABE,D.L. **The Ethical Context in Organizations**. Business Ethics Quartely. Virginia, v.8, n.4, p.447-476, july 1998.

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

TSAKUMIS G. T, CURATOLA, A. P. e PORCANO, T. M. **The relation between national cultural dimensions and tax evasion:** Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 16, 131-147, 2007.

TSENG, Hsing-Chau; DUA, Chi-Hsiang; TUNG, Hui-Lien; KUNG, Hsiang-Jui. M**odern Business Ethics Research: Concepts, Theories, and Relationships.** Journal of Business Ethics. 91, p.587–597, 2010

VÁZQUEZ, Adolfo Sanchez. **Ética**. 15.ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1995.

VITELL, S. J., NWACHUKWU, S. L., e BARNES, J. H. **The effects of culture on ethical decision making: An application of Hofstede's typology.** Journal of Business Ethics, 12(10), 753–760, 1993.

WEBER, J. **Scenarios in business ethics research: Review, critical assessment, and recommendations**. Business Ethics Quarterly, 2(2), p.137-159, 1992.

YIN, R.K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos.** 2. ed. Porto Alegre: Bookman. 2001.

ZAFFARONI, Eugênio Raúl. **Em busca das penas perdidas.** 4. ed. Rio de Janeiro: Revan, 1999.

ZYLBERSTAJN, D. **Organização ética: um ensaio sobre Comportamento e Estrutura das Organizações.** Revista de Administração Contemporânea, São Paulo, v. 6, n. 2, p.123-143 ,mai/set.2002.

APÊNDICE A – FICHA DE ENTREVISTA – Modelo "A"

MAGISTRADOS

FUCAPE Business School
Mestrado Profissional em Ciências Contábeis.
Linha de Pesquisa: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

TEMA: "A FACE OCULTA DA "ÉTICA DO MEDO" NO PODER PÚBLICO: UMA ANÁLISE TEÓRICA DAS VARIÁVEIS DE EVASÃO FISCAL AMPLIADAS POR RICHARDSON (2008)".

Mestrando: Adolfo de Oliveira Rosa

FICHA DE ENTREVISTA- Nº __ – modelo A

-DATA: . **-LOCAL:**
-ENTREVISTADO (A): não precisa identificar-se. Garantia de sigilo absoluto.
-CARGO/FUNÇÃO EXERCIDAS: .
-TEMPO NO CARGO/FUNÇÃO: .
-EXPOSIÇÃO DO TEMA AO ENTREVISTADO:

PRIMEIRA PARTE:

- "No estudo da evasão fiscal, analisa-se os diversos aspectos que influem no comportamento do contribuinte quanto às obrigações tributárias, dentre eles aspectos culturais, políticos, religiosos e legais. Sobre o aspecto legal, criou-se uma medida (variável) denominada "aplicação da lei" *(legal enforcement)*, regra de indicador de lei que se destina a medir a força e o grau de eficiência que o Poder Público (Fisco, Polícias, Ministério Público, Judiciário, etc) exerce sobre os indivíduos para detectar e punir sonegadores de impostos. Dependendo do nível de aplicação da lei, estudos concluíram que o Poder Público pode gerar um estado de "ética do medo". "Ética do medo" seria o cumprimento das obrigações tributárias pelo medo de ser detectado e punido, tanto em relação aos contribuintes, como aos membros do Poder Público responsáveis pela fiscalização e aplicação da lei em matéria tributária (policiais, auditores, promotores, juízes). Os estudos realizados a consideram, tendo-a como uma reação naturalmente esperada. No campo do combate à corrupção, ligado à evasão fiscal, também se espera a mesma reação dos membros do poder público com desvio de comportamento ético: cessar as atividades criminosas pelo medo de ser detectado e punido.

- QUESTÕES – Primeira parte:

6) **Você concorda com as constatações desses estudos?**
7) **À nível de execução jurídica (detecção e punição), como você vê a aplicação da lei no Brasil em torno do combate à evasão fiscal?**
8) **O que você acha dos meios que são utilizados pelas organizações policiais para aplicar a lei nesse sentido?**
9) **O que você tem a dizer sobre essa "ética do medo"?**
10) **Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa a "ética do medo" entre alguns colegas magistrados?**

SEGUNDA PARTE:

Esta parte da entrevista será realizada somente após concluída a fase anterior.

- O presente estudo, por outro lado, examina a possibilidade de haver outra face da "ética do medo" e suas possíveis influências em torno do fenômeno da evasão fiscal. Essa outra face, oculta porque ainda não explorada, seria a reação dos membros do Poder Público sem desvio de comportamento ético, num ambiente de pressão e ameaças. Falando do aspecto "aplicação da lei", um ambiente de pressão e ameaças talvez possa ocorrer nas situações em que órgãos do Poder Público venha a exercê-la utilizando meios ou diligências que ofendem certos direitos individuais constitucionalmente garantidos, ou mesmo de forma abusiva. Como exemplo, cita-se as operações da Polícia Federal, Fisco e Ministério Público, etc. Sem falar nas escutas telefônicas, é comum a divulgação na mídia, no início das operações, do nome de todos os envolvidos, alguns deles magistrados lotados em varas fiscais, promotores, auditores fiscais, dentre outros servidores, todos responsáveis por pleitos judiciais ou extrajudiciais visando a redução de tributos. Dentre eles, já se divulgou, dessa forma, o nome de servidores públicos que posteriormente foram inocentados, tidos como meros suspeitos de práticas ilícitas ou confundidos com servidores corruptos. Alguns já declararam que dificilmente se recuperarão do estigma social sofrido com a divulgação de seus nomes na mídia.

  A psicologia mostra que toda ameaça, pressão social ou riscos provocam medo em qualquer ser humano, por se encontrarem na oposição entre dois desejos, o de prosseguir e o de recuar, terminando por adotar sistemas defensivos, notadamente o de não tomar decisões que o exponha a tais riscos.

- QUESTÕES:

7) **Você acha que isso pode ocorrer?**
8) **Se positivo. Você já percebeu, alguma vez, a ocorrência de ambientes de ameaça entre os magistrados, por ações desse tipo?**
9) **Se positivo, acha que um ambiente de ameaças ou pressão pode, de algum modo, afetar as decisões judiciais liminares em matéria tributária?**
10) **Já observou alguma ocorrência na sua Jurisdição/Comarca? Se positivo, não precisa identificá-lo.**
11) **Um ambiente de ameaças ou pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?**
12) **Em linhas gerais, o que você acha disso tudo?**

-IMPRESSÕES E REGISTROS DO ENTREVISTADOR APÓS A ENTREVISTA:

APÊNDICE B – FICHA DE ENTREVISTA – Modelo "B"

AUDITORES E ANALISTAS TRIBUTÁRIOS

FUCAPE Business School
Mestrado Profissional em Ciências Contábeis.
Linha de Pesquisa: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

TEMA: "A FACE OCULTA DA "ÉTICA DO MEDO" NO PODER PÚBLICO: UMA ANÁLISE TEÓRICA DAS VARIÁVEIS DE EVASÃO FISCAL AMPLIADAS POR RICHARDSON (2008)".

Mestrando: Adolfo de Oliveira Rosa

FICHA DE ENTREVISTA- Nº ___ – modelo B

-DATA: . **-LOCAL:**
-ENTREVISTADO (A): não precisa identificar-se. Garantia de sigilo absoluto.
-CARGO/FUNÇÃO EXERCIDAS: .
-TEMPO NO CARGO/FUNÇÃO: .
-EXPOSIÇÃO DO TEMA AO ENTREVISTADO:

PRIMEIRA PARTE:

- "No estudo da evasão fiscal, analisa-se os diversos aspectos que influem no comportamento do contribuinte quanto às obrigações tributárias, dentre eles aspectos culturais, políticos, religiosos e legais. Sobre o aspecto legal, criou-se uma medida (variável) denominada "aplicação da lei" *(legal enforcement)*, regra de indicador de lei que se destina a medir a força e o grau de eficiência que o Poder Público (Fisco, Polícias, Ministério Público, Judiciário, etc) exerce sobre os indivíduos para detectar e punir sonegadores de impostos. Dependendo do nível de aplicação da lei, estudos concluíram que o Poder Público pode gerar um estado de "ética do medo". "Ética do medo" seria o cumprimento das obrigações tributárias pelo medo de ser detectado e punido, tanto em relação aos contribuintes, como aos membros do Poder Público responsáveis pela fiscalização e aplicação da lei em matéria tributária (policiais, auditores, promotores, juízes). Os estudos realizados a consideram, tendo-a como uma reação naturalmente esperada. No campo do combate à corrupção, ligado à evasão fiscal, também se espera a mesma reação dos membros do poder público com desvio de comportamento ético: cessar as atividades criminosas pelo medo de ser detectado e punido.

- QUESTÕES – Primeira parte:

11) **Você concorda com as constatações desses estudos?**
12) **À nível de execução jurídica (detecção e punição), como você vê a aplicação da lei no Brasil em torno do combate à evasão fiscal?**
13) **O que você acha dos meios que são utilizados pelas organizações policiais para aplicar a lei nesse sentido?**
14) **O que você tem a dizer sobre essa "ética do medo"?**
15) **Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa a "ética do medo" entre alguns colegas auditores fiscais?**

SEGUNDA PARTE:

Esta parte da entrevista será realizada somente após concluída a fase anterior.

- O presente estudo, por outro lado, examina a possibilidade de haver outra face da "ética do medo" e suas possíveis influências em torno do fenômeno da evasão fiscal. Essa outra face, oculta porque ainda não explorada, seria a reação dos membros do Poder Público sem desvio de comportamento ético, num ambiente de pressão e ameaças. Falando do aspecto "aplicação da lei", um ambiente de pressão e ameaças talvez possa ocorrer nas situações em que órgãos do Poder Público venha a exercê-la utilizando meios ou diligências que ofendem certos direitos individuais constitucionalmente garantidos, ou mesmo de forma abusiva. Como exemplo, cita-se as operações da Polícia Federal, Fisco e Ministério Público, etc. Sem falar nas escutas telefônicas, é comum a divulgação na mídia, no início das operações, do nome de todos os envolvidos, alguns deles magistrados lotados em varas fiscais, promotores, auditores fiscais, dentre outros servidores, todos responsáveis por pleitos judiciais ou extrajudiciais visando a redução de tributos. Dentre eles, já se divulgou, dessa forma, o nome de servidores públicos que posteriormente foram inocentados, tidos como meros suspeitos de práticas ilícitas ou confundidos com servidores corruptos. Alguns já declararam que dificilmente se recuperarão do estigma social sofrido com a divulgação de seus nomes na mídia.

  A psicologia mostra que toda ameaça, pressão social ou riscos provocam medo em qualquer ser humano, por se encontrarem na oposição entre dois desejos, o de prosseguir e o de recuar, terminando por adotar sistemas defensivos, notadamente o de não tomar decisões que o exponha a tais riscos.

- QUESTÕES:

13) Você acha que isso pode ocorrer?

14) Se positivo. Você já percebeu, alguma vez, a ocorrência de ambientes de ameaça entre os auditores, por ações desse tipo?

15) Se positivo, acha que um ambiente de ameaças ou pressão pode, de algum modo, afetar as decisões administrativas fiscais em matéria tributária, em torno da conformidade ou não conformidade com instrumentos de planejamento tributário (reestruturações societárias, incorporações, fusões, cisões, etc?

16) Já observou alguma ocorrência na sua Jurisdição? Se positivo, não precisa identificá-lo.

17) Um ambiente de ameaças ou pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?

18) Em linhas gerais, o que você acha disso tudo?

-IMPRESSÕES E REGISTROS DO ENTREVISTADOR APÓS A ENTREVISTA:

APÊNDICE C – FICHA DE ENTREVISTA – Modelo "C"

ADVOGADOS E CONTADORES

FUCAPE Business School
Mestrado Profissional em Ciências Contábeis.
Linha de Pesquisa: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

TEMA: "A FACE OCULTA DA "ÉTICA DO MEDO" NO PODER PÚBLICO: UMA ANÁLISE TEÓRICA DAS VARIÁVEIS DE EVASÃO FISCAL AMPLIADAS POR RICHARDSON (2008)".

Mestrando: Adolfo de Oliveira Rosa

FICHA DE ENTREVISTA- Nº __ – modelo C

-DATA: . **-LOCAL:**
-ENTREVISTADO (A): não precisa identificar-se. Garantia de sigilo absoluto.
-CARGO/FUNÇÃO EXERCIDAS: .
-TEMPO NO CARGO/FUNÇÃO: .
-EXPOSIÇÃO DO TEMA AO ENTREVISTADO:

PRIMEIRA PARTE:

- "No estudo da evasão fiscal, analisa-se os diversos aspectos que influem no comportamento do contribuinte quanto às obrigações tributárias, dentre eles aspectos culturais, políticos, religiosos e legais. Sobre o aspecto legal, criou-se uma medida (variável) denominada "aplicação da lei" *(legal enforcement)*, regra de indicador de lei que se destina a medir a força e o grau de eficiência que o Poder Público (Fisco, Polícias, Ministério Público, Judiciário, etc) exerce sobre os indivíduos para detectar e punir sonegadores de impostos. Dependendo do nível de aplicação da lei, estudos concluíram que o Poder Público pode gerar um estado de "ética do medo". "Ética do medo" seria o cumprimento das obrigações tributárias pelo medo de ser detectado e punido, tanto em relação aos contribuintes, como aos membros do Poder Público responsáveis pela fiscalização e aplicação da lei em matéria tributária (policiais, auditores, promotores, juízes). Os estudos realizados a consideram, tendo-a como uma reação naturalmente esperada. No campo do combate à corrupção, ligado à evasão fiscal, também se espera a mesma reação dos membros do poder público com desvio de comportamento ético: cessar as atividades criminosas pelo medo de ser detectado e punido.

- QUESTÕES – Primeira parte:

16) **Você concorda com as constatações desses estudos?**
17) **À nível de execução jurídica (detecção e punição), como você vê a aplicação da lei no Brasil em torno do combate à evasão fiscal?**
18) **O que você acha dos meios que são utilizados pelas organizações policiais para aplicar a lei nesse sentido?**
19) **O que você tem a dizer sobre essa "ética do medo"?**
20) **Alguma vez já percebeu, de alguma forma, a ocorrência dessa a "ética do medo" no Judiciário ou na esfera administrativa, envolvendo algum processo sob seu patrocínio ou mesmo sob o patrocínio de algum colega?**

SEGUNDA PARTE:

Esta parte da entrevista será realizada somente após concluída a fase anterior.

- O presente estudo, por outro lado, examina a possibilidade de haver outra face da "ética do medo" e suas possíveis influências em torno do fenômeno da evasão fiscal. Essa outra face, oculta porque ainda não explorada, seria a reação dos membros do Poder Público sem desvio de comportamento ético, num ambiente de pressão e ameaças. Falando do aspecto "aplicação da lei", um ambiente de pressão e ameaças talvez possa ocorrer nas situações em que órgãos do Poder Público venha a exercê-la utilizando meios ou diligências que ofendem certos direitos individuais constitucionalmente garantidos, ou mesmo de forma abusiva. Como exemplo, cita-se as operações da Polícia Federal, Fisco e Ministério Público, etc. Sem falar nas escutas telefônicas, é comum a divulgação na mídia, no início das operações, do nome de todos os envolvidos, alguns deles magistrados lotados em varas fiscais, promotores, auditores fiscais, dentre outros servidores, todos responsáveis por pleitos judiciais ou extrajudiciais visando a redução de tributos. Dentre eles, já se divulgou, dessa forma, o nome de servidores públicos que posteriormente foram inocentados, tidos como meros suspeitos de práticas ilícitas ou confundidos com servidores corruptos. Alguns já declararam que dificilmente se recuperarão do estigma social sofrido com a divulgação de seus nomes na mídia.

  A psicologia mostra que toda ameaça, pressão social ou riscos provocam medo em qualquer ser humano, por se encontrarem na oposição entre dois desejos, o de prosseguir e o de recuar, terminando por adotar sistemas defensivos, notadamente o de não tomar decisões que o exponha a tais riscos.

- QUESTÕES:

19) Você acha que isso pode ocorrer?

20) Se positivo. Você já percebeu, alguma vez, a ocorrência de ambientes de ameaça entre os magistrados e auditores fiscais, por ações desse tipo?

21) Se positivo, acha que um ambiente de ameaças ou pressão pode, de algum modo, afetar as decisões judiciais liminares ou as decisões administrativas (conformidade/não-conformidade) em matéria tributária?

22) Já observou alguma ocorrência na Jurisdição/Comarca onde atua? Se positivo, não precisa identificá-lo.

23) Um ambiente de ameaças ou pressão já lhe afetou de algum modo? De que maneira?

24) Em linhas gerais, o que você acha disso tudo?

-IMPRESSÕES E REGISTROS DO ENTREVISTADOR APÓS A ENTREVISTA: