



UNIVERSIDADE DO ESTADO DA BAHIA
DEPARTAMENTO DE EDUCAÇÃO – CAMPUS I
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO GESTÃO E
TECNOLOGIAS APLICADAS À EDUCAÇÃO – GESTEC
MESTRADO PROFISSIONAL



DOMINIQUE FERREIRA DO AMARAL

PROJETO EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS DO ESTADO DA
BAHIA (PEFE-BA):
PRÁTICAS NO ÂMBITO DA REDE ESTADUAL DE ENSINO

Salvador
2019

DOMINIQUE FERREIRA DO AMARAL

**PROJETO EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS DO ESTADO DA
BAHIA (PEFE-BA):
PRÁTICAS NO ÂMBITO DA REDE ESTADUAL DE ENSINO**

Relatório de Pesquisa apresentado ao Programa de Pós-Graduação Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação (GESTEC), Universidade do Estado da Bahia (UNEB), vinculado ao Departamento de Educação (DEDC) – *Campus I*, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação.

Área de concentração: Gestão da Educação e Redes Sociais.

Orientador: Prof. Dr. Sérgio Henrique Conceição.

**Salvador
2019**

FICHA CATALOGRÁFICA
Sistema de Bibliotecas da UNEB

Amaral, Dominique Ferreira do

Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA): práticas no âmbito da rede estadual de ensino / Dominique Ferreira do Amaral. – Salvador, 2019. 145 f.: il.

Orientador: Sérgio Henrique da Conceição

Relatório Técnico (Mestrado Profissional) – Universidade do Estado da Bahia. Departamento de Educação. Campus I. Programa de Pós-Graduação em Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação – GESTEC, 2019.

1. Educação Fiscal. 2. Programa Nacional de Educação Fiscal. 3. Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia. 4. Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia. I. Conceição, Sérgio Henrique da. II. Universidade do Estado da Bahia. Departamento de Educação. Campus I.

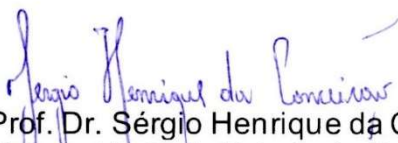
CDD: 370

FOLHA DE APROVAÇÃO

“PROJETO EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS DO ESTADO DA BAHIA (PEFE-BA): PRÁTICAS NO ÂMBITO DA REDE ESTADUAL DE ENSINO”

DOMINIQUE FERREIRA DO AMARAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Programa de Pós-Graduação (*Stricto Sensu*) Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação, Área de Concentração I – Gestão da Educação e Redes Sociais, em 26 de setembro de 2019, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação, pela Universidade do Estado da Bahia, composta pela Banca Examinadora:



Prof. Dr. Sérgio Henrique da Conceição
Universidade do Estado da Bahia – UNEB
Doutorado em Educação e Contemporaneidade
Universidade do Estado da Bahia – UNEB



Prof. Dr. César Barbosa
Universidade do Estado da Bahia – UNEB
Doutorado em Educação e Contemporaneidade
Universidade do Estado da Bahia – UNEB



Prof. Dr. José Raimundo Oliveira Lima
Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS)
Doutorado em Educação e Contemporaneidade
Universidade do Estado da Bahia – UNEB

AGRADECIMENTOS

A Deus que por intermédio de Jesus Cristo, nos deu o dom da vida e nos dá forças para superar as dificuldades do dia a dia, e que permitiu que esse trabalho fosse concluído.

À minha mãe, Semiramis Ferreira do Amaral, e ao meu irmão, Santine Ferreira do Amaral, pelo amor, apoio e cuidado em todos os momentos de minha vida.

À minha esposa, amiga e companheira, Leidiane Cardoso do Amaral pelo amor, cumplicidade, incentivo e paciência.

Ao meu filho, João Pedro Cardoso do Amaral, que no meio dessa trajetória nasceu e encheu meu coração de amor, motivação e determinação.

Ao meu avô Raul, e à minha avó Janir, pelas orações realizadas em meu favor em momentos de dificuldades. Também, à minha madrinha e avó Raimunda, pelo amor e carinho, e ao meu avô Carlos Amaral, que já partiu e deixou saudades.

Aos colegas dos Grupos de Pesquisa EdUReg e GEFCS.

Às Secretarias de Educação e Fazenda do estado a Bahia que autorizaram a realização da pesquisa.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Sérgio Conceição, pela orientação, disponibilidade, confiança e apoio na construção desta pesquisa.

Aos membros da banca de defesa, Prof. Dr. César Barbosa e Prof. Dr. José Raimundo Oliveira, pela disponibilidade e colaboração.

Ao Prof. Dr. Carlos Eduardo Oliveira, pela contribuição na banca de qualificação.

E, por fim, em memória de meu pai, Raimundo Paim do Amaral, que não mediu esforços para proporcionar uma educação de qualidade a seus filhos. Nos deixou, e encheu meu coração de saudades.

RESUMO

Esta pesquisa tem como tema a educação fiscal, e por objeto o Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA). O objetivo geral consistiu em investigar o processo de execução metodológica do PEFEB-BA, tendo como delimitação temporal a criação do Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (GEFE/BA), instituído através do Decreto nº. 15.737 de 10 de dezembro de 2014, visando à implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), na rede estadual de ensino. A pesquisa é do tipo exploratória-descritiva, na qual, inicialmente, se utilizou a pesquisa bibliográfica e documental para versar acerca da importância da educação fiscal; descrever seus pressupostos teóricos; destacar a dimensão do controle social e seus principais marcos legais no Brasil; e trazer à luz o debate no Brasil e no mundo sobre o tema, dando relevo a diversos programas de educação fiscal em distintos continentes. A partir dessa fundamentação teórica, realizou-se uma análise exploratória – adotando-se as dimensões político-normativa e pedagógica como categorias de análise da pesquisa. Os resultados obtidos sinalizam algumas fragilidades, com destaque para a formalização do PEFEB-BA sem amparo em instrumento normativo (lei, decreto, etc.) que o fortaleça; além disso, evidenciou-se que o curso EaD intitulado Disseminadores de Educação Fiscal (DEF) é a única ação pedagógica no âmbito do Projeto com perenidade no tempo, estrutura de apoio pedagógico aos cursista e material didático. Diante dos resultados da pesquisa, tem-se como produto um plano de intervenção denominado de Parceria Técnico-Pedagógica (PTP), aplicável entre as Secretaria de Educação (SEC) e de Fazenda (SEFAZ) do Estado da Bahia e o grupo de pesquisa Educação, Federalismo e Controle Social (GEFeCS), vinculado à Universidade do Estado da Bahia (UNEB), com vistas a incrementar o arcabouço de ações do PEFEB-BA, no sentido de disseminar a educação fiscal no ambiente escolar.

Palavras-Chave: Educação Fiscal. Programa Nacional de Educação Fiscal. Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia. Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia.

ABSTRACT

This research has as its theme tax education, and its object is the Tax Education Project in the Schools of the State of Bahia (PEFE-BA). The general objective was to investigate the process of methodological execution of PEFE-BA, having as a temporal delimitation the creation of the Tax Education Group of the State of Bahia (GEFE / BA), established by Decree no. 15,737 of December 10, 2014, aiming at the implementation of the National Program of Tax Education (PNEF), in the state school system. The research is exploratory-descriptive, in which initially the bibliographic and documentary research was used to address the importance of tax education; describe their theoretical assumptions; highlight the dimension of social control and its main legal frameworks in Brazil; and bring to light the debate in Brazil and around the world, highlighting several tax education programs in different continents. From this theoretical foundation, an exploratory analysis was performed - adopting the political-normative and pedagogical dimensions as categories of research analysis. The results indicate some weaknesses, especially the formalization of PEFE-BA without support in a normative instrument (law, decree, etc.) that strengthens it; In addition, it was evident that the DE course entitled Fiscal Education Disseminators (DEF) is the only pedagogical action within the scope of the Project with perpetuity in time, structure of pedagogical support to the student and didactic material. Given the results of the research, there is the product of an intervention plan called Technical-Pedagogical Partnership (PTP), applicable between the Secretariat of Education (SEC) and Finance (SEFAZ) of the State of Bahia and the research group Education, Federalism and Social Control (GEFeCS), linked to the State University of Bahia (UNEB), with a view to increasing PEFE-BA's framework of actions to disseminate tax education in the school environment.

Keywords: Tax Education. National Program of Tax Education. State of Bahia Tax Education Program. Tax Education Project in Bahia State Schools.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Linha do tempo do <i>Programa Contribuinte do Futuro</i> , da Receita Federal.....	63
Figura 2 – Composição do Grupo de Trabalho de Educação Fiscal – GEF	68
Figura 3 – Composição do Grupo de Educação Fiscal nos Estados – GEFE.....	68
Figura 4 – Composição do Grupo de Educação Fiscal nos Municípios.....	69
Figura 5 – Etapas para adesão ao PNEF	74
Figura 6 – Quadro Sinótico da Pesquisa.....	81
Figura 7 – Construção do percurso metodológico.....	86
Figura 8 – Linha do tempo do Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEF-BA).	98
Figura 9 – Composição do Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (Gefe-Ba)	100
Figura 10 – Informações acerca do PEFE-BA, constante no site da SEFAZ-BA.....	101
Figura 11 – Inserção do PEFE-BA na estrutura organizacional-normativa do PNEF	104
Figura 12 – Capa de alguns exemplares da coleção Educação Fiscal nas Escolas	105
Figura 13 – Capa dos cadernos pedagógicos do curso Disseminadores de Educação Fiscal (DEF).....	107
Figura 14 – Folheto <i>Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania</i>	113
Figura 15 – Capa das cartilhas <i>Prestação de Contas Anual Simplificada do Estado da Bahia (2015 e 2016)</i>	115

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Satisfação com os serviços públicos, total América Latina 2010	38
Gráfico 2 – Razões para não pagar tributos.....	39
Gráfico 3 – Relação entre o total de matrículas no curso DEF e os percentuais de desistência, evasão, reprovação e aprovação após institucionalização do GEFE-BA	112

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Instituições que compuseram o consórcio EUROsociAL – Fiscalidad em sua 1º fase (2005 a 2010).....	34
Quadro 2 – Programas de Educação Fiscal na América Latina e República Dominicana.....	40
Quadro 3 – Mapa resumo com algumas iniciativas de Educação Cívico-Tributária em países em desenvolvimento	42
Quadro 4 – Órgãos responsáveis pela implementação e gestão do PNEF	67
Quadro 5 – Cursos para disseminação da Educação Fiscal no âmbito do PNEF	74
Quadro 6 – Referencial Teórico	80
Quadro 7 – Resumo estatístico do Programa Sua Nota é um Show de 1999 a 2011	90
Quadro 8 – Quadro Comparativo PNEF X PET Bahia	99
Quadro 9 – Quantidade de escolas alcançadas pelo curso DEF de 2006 a 2013, por mesorregião do IBGE.....	110
Quadro 10 – Ações de Educação Fiscal nas Escolas realizadas após institucionalização do GEFE-BA	116
Quadro 11 – Ações Planejadas X Executadas após institucionalização do GEFE-BA.....	118
Quadro 12 – Plano de Intervenção Técnico-Pedagógico.....	126

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Série Histórica – Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação Total – 2007 a 2016.....	25
Tabela 2 – Curso a distância – Disseminadores de Educação Fiscal: quantidade de alunos capacitados.....	77
Tabela 3 – Resumo da 1º fase da campanha <i>SUA NOTA É UM SHOW DE SOLIDARIEDADE</i>	92
Tabela 4 – Resumo da 2ª fase da campanha <i>SUA NOTA É UM SHOW DE SOLIDARIEDADE</i>	93
Tabela 5 – Resumo da 3ª fase da campanha Sua Nota é um Show de Solidariedade	94
Tabela 6 – Estatística de alunos da rede pública de ensino beneficiados com bolsas de estudos	95
Tabela 7 – Resumo da campanha <i>Nota Premiada Bahia</i> , na modalidade mensal, até março de 2019	97
Tabela 8 – Resumo da campanha <i>Nota Premiada Bahia</i> , na modalidade especial, até março de 2019	97
Tabela 9 – Disseminadores de Educação Fiscal capacitados através do curso DEF até 2018	108
Tabela 10 – Quantidade de escolas alcançadas por ano e região	110
Tabela 11 – Resumo estatístico do DEF, após institucionalização do GEFE-BA	111
Tabela 12 – Distribuição do encarte <i>Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania</i>	114
Tabela 13 – Distribuição das cartilhas <i>Prestação de Contas Anual Simplificada (2015 e 2016)</i>	115

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AFIP	<i>Administración Federal de Ingresos Públicos</i>
AIDS	<i>Acquired Immunodeficiency Syndrome</i> (Síndrome da Imunidade Adquirida)
AL	América Latina
ALC-EU	Cúpula América Latina, Caribe e União Europeia
ATA	Administração Tributária e Aduaneira
AVA	Ambiente Virtual de Aprendizagem
BANEB	Banco do Estado da Bahia
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento
BNCC	Base Nacional Comum Curricular
CAD-ICMS	Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado da Bahia
CAF	Cursos de Aperfeiçoamento
CDC	Código de Defesa do Consumidor
CEB	Câmara de Educação Básica
CEF	Coordenação de Educação Fiscal
CENTRESAF/BA	Centro Regional de Treinamento da Escola de Administração Fazendária na Bahia
CF	Constituição Federal
CGU/BA	Controladoria Geral da União no Estado da Bahia
CMAS	Coordenação de Meio Ambiente e Saúde
CNE	Conselho Nacional de Educação
CNPQ	Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
COELBA	Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CPF	Cadastro de Pessoas Física
CRA	Canada Revenue Agency
DCN	Diretrizes Curriculares Nacionais da Educação Básica
DEF	Curso de Disseminadores de Educação Fiscal
DGCI	Direção Geral dos Impostos
DGT	<i>Dirección General de Tributación</i>
DGT	<i>Dirección General de Tributación</i>
DIAN	<i>Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales</i>
DIEAD	Diretoria de Educação a Distância

DIROP	Diretoria de Orçamento Público da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia
DIROP	Diretoria de Orçamento Público da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia
DIRPF	Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Físicas
DRC	<i>Department of Revenue and Customs</i>
DST	Doença Sexualmente Transmissível
EAD	Educação à Distância
ENAP	Escola Nacional de Administração Pública
ESAF	Escola de Administração Fazendária
EU	União Europeia
FBF	Federação Baiana de Futebol
FIIAPP	Fundação Internacional e Ibero-Americana de Administração e Políticas Públicas
FIRS	<i>Federal Inland Revenue Services</i>
FTA	<i>Foreign Trade Association</i>
FUNDEB	Fundo de Manutenção da Educação Básica
GEF	Grupo Nacional de Educação Fiscal
GEFE	Grupo de Educação Fiscal Estadual – GEFE
GEFE/BA	Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia
GEFeCS	Grupo Educação, Federalismo e Controle Social
GEFM	Grupo de Educação Fiscal nos Municípios
GEREFE	Gerência de Educação Fiscal
GET	Grupo de Trabalho Educação Tributária
GETE	Grupo de Educação Tributária nos Estados
GG-CCT	Grupo Gestor do Convênio de Cooperação Técnica
GTC	<i>General Tax Code</i>
GTEF	Grupo de Trabalho de Educação Fiscal
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de mercadorias e Sobre Prestações de serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
IDEFF	Centro de Investigação de Direito Económico, Financeiro, e Fiscal da Faculdade de Direito de Lisboa
IEFE	Instituto de Estudos Fiscais da Espanha
IES	Instituições de Ensino Superior
IRAS	<i>Inland Revenue Authority of Singapore</i>
IRBM	<i>Inland Revenue Board of Malaysian</i>

IRS	<i>Internal Revenue Service</i>
ISCAC	Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra
LAI	Lei de Acesso à Informação
LC	Lei Complementar
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação
LO	Lei Ordinária
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MEC	Ministério da Educação
MF	Ministério da Fazenda
NAF	Núcleo de Apoio Contábil Fiscal
NBR	<i>Nationa Board of Revenue</i>
NFC-e	Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
NPB	Nota Premiada Bahia
NTOTI	<i>National Tax Officials Training Institute</i>
OBR	<i>Office Burandais des Recettes</i>
OCC	Ordem dos Contabilistas Certificados
OECD	<i>Organisation for Economic Co-operation and Development</i>
ONG	Organização Não Governamental
ONU	Organização das Nações Unidas
PCNEM	Parâmetros Curriculares Nacionais para o Ensino Médio
PCUEAL	Programa de Cooperação da União Europeia com a América Latina
PECTE	Programa de Educação Cívico Tributária da Espanha
PEF/BA	Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia
PEFE/BA	Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia
PEFM	Programa de Educação Fiscal do México
PEFUE	Programa de Educação Fiscal da União Europeia
PEPNEF	Planejamento Estratégico do Programa Nacional de Educação Fiscal
PET-BA	Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia
PGFN	Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
PIB	Produto Interno Bruto
PNAFE	Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados Brasileiros
PNEF	Programa Nacional de Educação Fiscal
PNET	Programa Nacional de Educação Tributária

PROMOSEFAZ	Programa de Modernização da Sefaz-BA
PTCP	<i>Permanent Tax Culture Programme</i>
REF	<i>Red de Educación Fiscal</i>
RFB	Receita Federal do Brasil
RRA	<i>Rwand Revenue Authority</i>
SARS	<i>South of Africa Revenue Services</i>
SAT	<i>Superintendencia de Administración Tributaria</i>
SEC-BA	Secretaria de Educação do Estado da Bahia
SECULT	Secretaria da Cultura do Estado da Bahia
SEFAZ-BA	Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia
SENIAT	Serviço Nacional Integrado de administração Aduaneira e Tributária
SII	<i>Servicio de Impuestos Internos</i>
SIN	<i>Servicio de Impuestos Nacionales</i>
SNS	Sua Nota é um Show
SNSS	Sua Nota é um Show de Solidariedade
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SUNAT	<i>Superintendencia Nacional de Administración Tributaria</i>
TECD	<i>Taxpayer Education and Communication Department</i>
TEU	<i>Taxpayers Education Unit</i>
TPTP	Termo de Parceria Técnico-Pedagógica
UCS	Universidade Cooperativa de Serviços
UEFS	Universidade Estadual de Feira de Santana
UESB	Universidade Estadual do Sudoeste Baiano
UESC	Universidade Estadual de Santa Cruz
UNEB	Universidade do Estado da Bahia
UNESCO	Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura
UNICEF	Fundo das Nações Unidas para a Infância

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	17
1.1 OBJETIVOS DO ESTUDO	20
1.1.1 Geral	20
1.1.2 Específicos	20
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	21
2.1 POR QUE UMA EDUCAÇÃO FISCAL?	21
2.2 TEORIA DA EDUCAÇÃO FISCAL	27
2.3 CONTROLE SOCIAL E EDUCAÇÃO FISCAL	32
2.4 PANORAMA DA EDUCAÇÃO FISCAL NO MUNDO.....	33
2.4.1 Programas de Educação Fiscal no mundo	49
2.5 PROGRAMA NACIONAL DE EDUCAÇÃO FISCAL – PNEF	59
2.5.1 Antecedentes históricos do PNEF	61
2.5.2 Estratégia de implantação e execução metodológica do PNEF	69
3 PERCURSO METODOLÓGICO	78
4 RESULTADOS	87
4.1 RESULTADOS SOB A PERSPECTIVA CATEGÓRICA DA ANÁLISE POLÍTICA DO PROGRAMA DE EDUCAÇÃO FISCAL DO ESTADO DA BAHIA – PEF-BA.....	87
4.1.1 Histórico do PEF-BA e sua estruturação político-normativa	87
4.1.2 Dimensão político-normativa do <i>Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia</i> (PEFE-BA)	100
4.2 RESULTADOS SOB A PERSPECTIVA CATEGÓRICA DA ANÁLISE PEDAGÓGICA DO PROJETO DE EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS DO ESTADO DA BAHIA (PEFE- BA)	105
4.2.1 Curso <i>Disseminadores de Educação Fiscal</i> (DEF)	106
4.2.2 Outras ações de Educação Fiscal nas Escolas no âmbito do PEF-BA	112
5 PLANO DE INTERVENÇÃO	122
5.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	122
5.2 JUSTIFICATIVA	122
5.3 OBJETIVO GERAL.....	124

5.4 ORIENTAÇÕES À CELEBRAÇÃO DA PARCERIA	124
5.5 RESULTADOS ESPERADOS	130
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	131
REFERÊNCIAS	135
APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA.....	144

1 INTRODUÇÃO

Os últimos anos no século XX vivenciaram profundas mudanças no cenário mundial. A globalização resultante das novas possibilidades técnicas, bases sólidas para uma ação humana mundializada, apresenta repercussões que parecem asseverar aspectos mais perversos das relações sociais (SANTOS, 2008a). O atual momento histórico, portanto, constitui um período em que a informação é o vetor fundamental do processo social, e os territórios são equipados (com objetos técnico-científicos) com o intuito de tornar fluida a sua circulação (SANTOS 2008b). Diante desse cenário, há uma diversidade de conteúdos difundidos graças aos avanços da internet e das telecomunicações, e que muito são discutidos e estudados nas ciências sociais.

O tema Educação Fiscal ganha relevo na medida em que as informações ligadas à temática tributária são vastamente veiculadas pelos instrumentos de mídia, mas, perfunctoriamente e, mormente de forma intencional, acarretando certo repúdio ao poder tributário estatal, o que denota comportamento que subverte o real papel do tributo no Estado Democrático de Direito, a saber: a realização de políticas públicas, consubstanciadas em serviços públicos, visando, sobretudo, ao atendimento dos direitos sociais, prescritos na Constituição Federal (CF) do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988 (BRASIL, 1988).

Outrossim, necessário destacar o quão importante é a participação popular no processo decisório e de controle social visando garantir, em última análise, o cumprimento constitucional da função social do tributo. Nessa esteira, há inúmeros dispositivos legais que possibilitam assegurar a transparência e o controle social do Estado, dentre os quais destacam-se primeiramente aqueles constantes na Magna Carta, a saber: os incisos XIV, XXXIII, XXXIV, LXXIII do art. 5º; o § 3º do art. 31; art. 37; arts. 70, 71, 74 e 75 e art. 165 (BRASIL, 1988).

Ademais, também merecem destaque as normas infraconstitucionais, principalmente as Leis Complementares (LC) que regulamentam os artigos 5º e 37 da Constituição, veja-se: a LC nº. 101 de 2000 – conhecida como *Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)* que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, e a LC nº. 131, de 2009, que determina a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Igualmente relevante são as Leis Ordinárias (LO) que, em sua essência, buscam possibilitar maior transparências no que tange ao acesso à informação de interesse público, a exemplo da LO nº. 12.527 de 2011, conhecida como *Lei de Acesso à Informação (LAI)*, que trata do acesso à informação pública, como direito universal, sendo o acesso a regra e o sigilo

a exceção, e a LO nº. 12.741 de 2012 – *Lei de Transparência Tributária* – que dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº. 8.078, de 11 de setembro de 1990 – Código de Defesa do Consumidor (CDC) (BRASIL, 2017).

Todavia, para a plena consecução dos objetivos acima mencionados, se faz necessário agregar na formação escolar de crianças, jovens e adultos conteúdos curriculares relacionados ao exercício da cidadania no âmbito do controle social, a exemplo da Educação Fiscal, no contexto da escola hodierna, para garantir aos jovens a construção de uma consciência cidadã, conforme prescrito nos artigos 2º e 22º da Lei nº. 9.394, de 20 de dezembro de 1996 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB).

Nesse sentido, ressalta-se a importância do professor como agente de disseminação desse conhecimento, tema social contemporâneo que, como outros (fome, violência, pobreza, DST/AIDS, guerras, trânsito, alfabetização dos povos, diversidade de gênero, etnias, opção religiosa etc.), contribui para a formação humanística dos discentes (BRASIL, 2009; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014).

Da vivência empírica como discente e posteriormente docente na educação básica, não foi possível apreender e difundir, respectivamente, conteúdos (aplicados) voltados ao exercício da cidadania, a exemplo dos direitos e deveres do indivíduo (cidadão). Tal situação encontra explicação porque, via de regra, sempre se estudam as mesmas disciplinas, e outras que poderiam integrar este rol são negligências, a exemplo da Antropologia, Cosmologia, Direito, Economia, Contabilidade, Finanças, entre outras.

Segundo Hernández e Ventura (1998, *apud* BRASIL, 2009), dos seis mil campos de conhecimento que existem, apenas oito são abordados na educação formal, e mais, as disciplinas atuais são as mesmas desde o final do século XIX. Nesse sentido, discute-se sobre a razoabilidade do preparo dos jovens do século XXI para os desafios atuais da sociedade, considerando que a escola ainda ensina as mesmas matérias do final do século XIX.

Por conta disso, encaminha-se a discussão quanto à organização dos Parâmetros Curriculares Nacionais para o Ensino Médio (PCNEM) (especificamente o de Ciências Humanas e suas Tecnologias) e a inserção de conteúdos atuais, a exemplo da Educação Fiscal (que está ligada à prática do ensino dos direitos e deveres), que devem ser introduzidos de maneira institucionalizada no ensino básico (fundamental e médio), cumprindo inclusive recomendação constante do PCNEM (Ciências Humanas e suas Tecnologias). Vejamos:

[...] em **Economia**, caberia ampliar a compreensão e a avaliação do funcionamento de uma economia de mercado, referindo-se os fatores de produção, os agentes econômicos, os aspectos institucionais, a formação dos preços e os direitos do

consumidor. Estes apontam claramente os limites dessa economia de mercado, **bem como o papel do governo como agente regulador, mediante a provisão de serviços públicos e seu financiamento através de impostos e taxas, a emissão de moeda e a correção de desigualdades**. Além das referências à organização e às relações políticas, envolvidas nos conceitos de Estado e de cidadania, presentes neste documento, cabe ainda desenvolver algumas noções de **Direito, tais como o entendimento das leis, códigos, processos jurídicos e acordos internacionais, como regras concebidas para regular o convívio entre os indivíduos e os Estados, assegurando direitos e deveres individuais e coletivos**. O desenvolvimento de competências de leitura e interpretação de documentos legais, a compreensão de conceitos neles expressos e a contextualização da produção jurídica constitui um dado importante **para o exercício da cidadania plena**. (BRASIL, 2000, p. 65, grifo nosso).

Depreende-se então que a Educação Fiscal indubitavelmente configura-se como instrumento contributivo, da cidadania¹, ou seja, para a “conscientização de direitos e deveres no exercício da democracia” (GADOTTI, 1998, *apud* BRASIL, 2009, p. 36), alicerçados em valores como: solidariedade, ética, democracia, transparência, responsabilidade fiscal e social, relação de pertencimento do indivíduo para com a coisa pública², dentre outros. Permite-se, assim, que o aluno seja levado a refletir criticamente sobre situações que interferem no seu cotidiano, como, por exemplo: quanto cada um deve pagar de tributos; para que deve ser usado o dinheiro; quais produtos ou serviços devem ser isentos; quem deve pagar mais; como estes devem ser cobrados.

Oliveira (2016), ao interpretar Gramsci (1991), afirma que a educação, enquanto ato político, fundamenta-se no pensar crítico, na conscientização do homem sobre o processo de massificação que sofre no seio da sociedade e da cultura, enfatizando, destarte, a importância da reflexão sobre a realidade posta.

Portanto, esta pesquisa aplicada, sistematizada sob a forma de relatório técnico, visa contribuir com o aprimoramento das práticas pedagógicas voltadas para a cidadania (aderente inclusive aos princípios e finalidades da LDB), tendo como foco o público jovem (estudantes da rede estadual de ensino), utilizando como instrumento os conceitos e definições trabalhados na Educação Fiscal. Dessa forma, buscou-se responder a seguinte questão problema: **Quais as práticas de execução metodológica do Projeto *Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE/BA)*, no âmbito das escolas da rede pública estadual?**

¹ Importante deixar claro que esta pesquisa não tem a pretensão de explorar o conceito de *cidadania*, que, indubitavelmente, não é consensual entre os estudiosos, tampouco estanque, porque evolui com o próprio transcorrer da História, conforme afirma Pinsky (2012). Nesse sentido, e em consonância com Gadotti (1998), adoto neste trabalho o conceito de cidadania, a saber: “conscientização de direitos e deveres no exercício da democracia”, abrangendo no campo dos direitos os: civis, políticos e sociais; e no campo dos deveres, aqueles comumente entendidos como fundamentais, quais sejam: defesa da pátria, sufrágio e pagamento de tributos. (PINSKY, 2012; NABAIS, 2000).

² Corresponde ao conjunto de bens públicos tangíveis e intangíveis (BRASIL, 2014).

1.1 OBJETIVOS DO ESTUDO

1.1.1 Geral

Investigar o processo de execução metodológica do Projeto *Educação Fiscal nas Escolas* – (PEFE-BA) do Estado da Bahia, tendo como delimitação temporal a criação do Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (GEFE/BA), instituído através do **Decreto nº. 15.737 de 10 de dezembro de 2014**, visando à implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), na rede estadual de ensino. Ao final, buscar-se-á produzir relatório técnico (diagnóstico) e uma possível proposta de aperfeiçoamento das práticas metodológicas de execução do PEFEB-BA que possa contribuir com a perenidade e institucionalização do tema na rede estadual de ensino da Bahia.

1.1.2 Específicos

a) Investigar as práticas inseridas na execução do Projeto Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEFE-BA) nas escolas da rede estadual de ensino; e

b) Explorar estratégias metodológicas voltadas ao aperfeiçoamento das práticas de execução do Projeto Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEFE-BA) nas escolas da rede estadual de ensino.

Considerando os aspectos supramencionados, este relatório de pesquisa, enquanto requisito parcial no itinerário de uma programa de pós-graduação stricto sensu, na modalidade de mestrado profissional, está organizado da seguinte maneira: **(1)** Introdução, momento em que se apresentam o tema, relevância, problema e objetivos da pesquisa; **(2)** Fundamentação teórica, dividida nas seguintes seções: Por que uma educação fiscal?; Teoria da educação fiscal; Controle social e educação fiscal; Panorama da educação fiscal no mundo; Programa Nacional da Educação Fiscal (PNEF); **(3)** Percorso metodológico, com as opções adotadas na pesquisa; **(4)** Resultados da pesquisa; **(5)** Produto da pesquisa; **(6)** Considerações Finais; **(7)** Referências e **(8)** Apêndices.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 POR QUE UMA EDUCAÇÃO FISCAL?

A palavra tributo³ tem como significados: “*cortesia, homenagem ou honra*” (LÉXICO, 2017). Precisar a origem dos tributos é tarefa hercúlea dada a sua antiguidade. Desde a pré-história, quando as primeiras tribos humanas surgiram, era prática comum presentear o líder tribal por sua valentia e força na conquista de tribos vizinhas, bem como aos deuses pela farta colheita, como forma de agradecimento, como se pode depreender do próprio significado do termo. Essas provavelmente foram as primitivas manifestações tributárias (ESPÍRITO SANTO, 1993; BRASIL, 2011; BRASIL, 2014; BRASIL, [2017]).

A conquista de terras contribuiu para o surgimento das grandes civilizações como a egípcia, a grega e a romana. Esse período é chamado de Antiguidade, e vai da invenção da escrita, ocorrida, aproximadamente, em 5000 a.C. até 476 d.C., ano que marcou o fim do império romano (ESPÍRITO SANTO, 1993; BRASIL, 2011; BRASIL, 2014; BRASIL, [2017]).

Foram séculos de conflitos e guerras entre os povos da terra em busca de expansão territorial e poder. Nessa fase da história, os reis passaram a exigir tributo para sustentar seus exércitos, e foi então que se deixou de ser apenas um presente e passou a ser tomado como obrigação (ESPÍRITO SANTO, 1993; BRASIL, 2011; BRASIL, 2014; BRASIL, [2017]).

De acordo com Lavor (2003, p. 31), “com o surgimento do Estado, pressupõe-se instituições dentro do aparelho estatal que garantam a administração”. Logo, foi necessário garantir o financiamento da máquina pública, transferindo parte da produção gerada pelo povo para os chefes de Estado, compulsoriamente, como tributo.

Na contemporaneidade, há uma indissociação entre Estado⁴, sociedade e tributo. Segundo Uckmar (2005, *apud* BARCAROLLO, 2013, p. 5), “a história dos povos, o consenso político dos cidadãos, a boa administração pública, o desenvolvimento da economia, a

³ Etimologicamente a palavra tributo deriva do latim *tributum* que era uma contribuição paga pelos membros das antigas tribos (*tribus*) romanas (BRASIL, 2014, p. 26).

⁴ Aqui cabe esclarecer que há algumas (mínimas por assim dizer) exceções na medida em que existem alguns estados nacionais que não tem a primazia da arrecadação tributária como principal fonte de financiamento das atividades estatais. Destarte, convém lembrar a existência (ou subsistência) do **estado proprietário (socialista)**, onde sua base financeira está assentada nos rendimentos da atividade econômica produtiva por ele monopolizada ou hegemônica e o **estado empresarial** baseado na exploração de matérias-primas (petróleo, gás natural, ouro etc.) ou até da concessão do jogo (como Mônaco ou Macau) (NABAIS, 2002, p. 23 e 24).

assistência social e, mais recentemente, a globalização, estão intimamente ligados ao fato fiscal” (tradução nossa)⁵.

Sem o pagamento dos tributos, a realização e a garantia dos próprios *direitos fundamentais da humanidade*⁶ é impossível, destarte,

[...] os direitos, todos os direitos, porque não são dádiva divina nem frutos da natureza, porque não são auto-realizáveis nem podem ser realisticamente protegidos num estado falido ou incapacitado, implicam a cooperação social e a responsabilidade individual. Daí que a melhor abordagem para os direitos seja vê-los como liberdades privadas com custos públicos. Na verdade, todos os direitos têm custos comunitários, ou seja, custos financeiros públicos. Têm, portanto, custos públicos não só os modernos direitos sociais, aos quais toda a gente facilmente aponta esses custos, mas também custos públicos os clássicos direitos e liberdades, em relação aos quais, por via de regra, tais custos tendem a ficar na sombra ou mesmo no esquecimento. **Por conseguinte, não há direitos de borla**, apresentando-se todos eles como bens públicos em sentido estrito. (NABAIS, 2002, p. 19 e 20, grifo nosso).

Holmes e Sunsteiny (2011, *apud* RIVILLAS; BALTAZAR, 2014, p. 330) afirmam que a ausência do Estado significa ausência de direitos:

Para a verdade evidente de que os direitos dependem dos governos, é necessário acrescentar um corolário lógico, rico em implicações: **os direitos custam dinheiro. É impossível protegê-los ou demandá-los sem fundos e apoio públicos**. Prestar atenção aos custos dos direitos individuais pode lançar nova luz sobre questões antigas, entre outras, as dimensões apropriadas do estado regulatório / de bem-estar social e a relação entre o governo moderno e os direitos liberais clássicos. Não devemos tomar decisões de políticas públicas baseadas em uma hostilidade imaginária entre a liberdade e o cobrador de impostos, porque se eles fossem realmente inimigos, todas as nossas liberdades básicas seriam candidatas à abolição (grifo nosso; tradução nossa).⁷

A tributação, então, deve ser compreendida como um *dever fundamental*⁸ de cooperação que possibilita a atuação estatal nas suas mais diversas áreas, especialmente na vida social e econômica das pessoas.

⁵ “La storia dei popoli, le lottepolitiche, il consenso dei cittadini, la buona amministrazione pubblica, lo sviluppo dell’economia, l’assistenza sociale e più di recente la globalizzazione, sono strettamente collegati al fatto fiscale”.

⁶ Os direitos fundamentais da humanidade estão dispostos no documento intitulado *Declaração Universal dos Direitos Humanos*, elaborado pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 1948. Disponível em: <http://www.onu.org.br/img/2014/09/DUDH.pdf>. Acesso em: 20 jul. 2017.

⁷ *A la verdad evidente de que los derechos dependen de los gobiernos es preciso agregar un corolario lógico, rico en implicaciones: los derechos cuestan dinero. Es imposible protegerlos o exigirlos sin fondos y apoyo públicos. Prestar atención a los costos de los derechos individuales puede arrojar nueva luz sobre viejas cuestiones, entre otras, las dimensiones apropiadas del Estado regulador/de bienestar y la relación entre el gobierno moderno y los derechos liberales clásicos. No habría que tomar decisiones de política pública sobre la base de una hostilidad imaginaria entre la libertad y el cobrador de impuestos, porque si realmente fuesen enemigos, todas nuestras libertades básicas serían candidatas a la abolición.*

⁸ Aqui adotamos o conceito de deveres fundamentais dado por Nabais (2002, p. 17): “[...] os deveres fundamentais se configuram como posições jurídicas passivas (não activas), autónomas (face aos direitos fundamentais), subjectivas (já que exprimem uma categoria subjectiva e não uma objectiva), individuais (pois têm por destinatários os indivíduos e só por analogia as pessoas coletivas) e universais e permanentes (pois têm por base a regra da universalidade ou da não discriminação)”.

Nabais (2002) destaca que o esquecimento dos deveres fundamentais se deve, mormente, à conjuntura política, social e cultural após a 2ª Grande Guerra, afirmando:

[...] somos de opinião que um tal esquecimento dos deveres fundamentais tem causas mais próximas. Entre estas contam-se certamente quer a conjuntura política, social e cultural do segundo pós-guerra, quer o regresso a uma estrita visão liberal dos direitos fundamentais. E quanto à primeira causa apontada, basta-nos recordar que a preocupação dominante nessa época visando a instituição ou fundação de regimes constitucionais suficientemente fortes no respeitante à protecção dos direitos e liberdades fundamentais. Isto é, de regimes que se opusessem duma maneira plenamente eficaz a todas e quaisquer tentativas de regresso ao passado totalitário ou autoritário. Era, pois, necessário exorcizar o passado dominado por deveres, ou melhor, por deveres sem direitos. Foi isto o que aconteceu no século vinte. Mais precisamente nos finais dos anos quarenta em Itália e na então República Federal da Alemanha, depois nos anos setenta na Grécia, Portugal e Espanha, e **já nos anos oitenta no Brasil**. (NABAIS, 2002, p. 13, grifo nosso).

No contexto brasileiro, não há como garantir os direitos fundamentais sociais contidos na própria CF de 1988 sem que haja a consumação do dever fundamental de pagar tributo, especialmente da espécie intitulada imposto (sem perder de vista o princípio da capacidade contributiva ou econômica⁹), pois “exerce papel fundamental na realização do Estado (Social e) Democrático de Direito, porquanto atua como equalizador das desigualdades sociais, redistribui renda e proporciona o bem-estar geral” (BARCAROLLO, 2013, p. 27), vez que, por sua natureza jurídica, não está vinculada à atividade estatal específica a exemplo de outras espécies tributárias existentes. Assim sendo, e em consonância com Nabais (2002, p. 21), “[...] todos os direitos têm, assim, por suporte meios financeiros públicos ou, noutras palavras, atenta a natureza fiscal do estado contemporâneo, todos os direitos têm por suporte fundamentalmente a figura dos impostos”.

Na mesma direção teórica de Nabais, Barcarollo, (2013, p. 2) afirma que

[...] a concretização dos direitos sociais, através das políticas públicas, torna-se possível através dos meios ou instrumentos de que disponibiliza o Estado: os serviços públicos. Destarte, para a implementação de políticas públicas, que garantam aos cidadãos os direitos sociais elencados na Carta Constitucional de 1988, necessário se faz o financiamento estatal, através do papel/função do imposto no contexto do Estado Democrático de Direito brasileiro.

⁹ Segundo a CF de 1988, Art. 145 § 1º “Sempre que possível, os **impostos** terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”. Em consonância com o renomado jurista Hugo de Brito Machado, entendemos que deve ser extensiva a toda espécie tributária e não apenas aos impostos como destacado no texto constitucional (MACHADO, 2011).

Evidencia-se então a importância da questão fiscal no contexto educacional brasileiro, haja vista que nenhum direito social (a exemplo dos que constam do artigo 6º da CF de 1988¹⁰) no Estado Democrático de Direito se materializa sem serviços públicos, e esses dependem de recursos, que em sua maioria, são provenientes da arrecadação tributária (BRASIL, 2014). Nessa mesma linha, Borges (2001, *apud* BARCAROLLO, 2013, p. 15) relaciona a efetividade dos direitos fundamentais sociais ao exercício do poder de tributar do Estado, afirmando que

[...] a dignidade da pessoa humana, com todas as suas implicações axiológicas (justiça, segurança, direito à habitação, à sadia qualidade de vida, ao meio ambiente ecológico equilibrado etc.), está caracterizada por amplíssima conotação (aquilo que a dignidade mesma da pessoa humana normativamente significa) e denotação (as implicações efectuais dessa dignidade da personalidade humana). E impossível prefixar-lhe, i. é., demarcar *a priori* o seu conteúdo normativo, as suas virtualidades de aplicação, a significação objetiva desse princípio fundamental. Os vínculos entre a tributação e os direitos humanos não se manifestam ao primeiro e superficial exame exegético. Mas se ocultam nas dobras do ordenamento constitucional brasileiro, ao longo dos princípios e normas que o integram. Para identificá-los, será necessário correlacionar, p. ex., as normas constitucionais que dispõem sobre a seguridade social, instrumentada por contribuições (tributárias) que a custeiam (art.195). O direito à previdência social está constitucionalmente posto a serviço da dignidade de vida de todos os brasileiros e estrangeiros residentes no País. Sem o direito à vida, nenhuma dignidade da existência humana. Mostra-se ainda coerente a Constituição Federal quando proíbe a pena de morte (art. 5º, XLVII). Direito à vida e pena de morte são entre si incompatíveis. A saúde é direito de todos e dever do Estado (art. 196). *Idem*, quanto aos direitos sociais: educação, saúde, trabalho, lazer etc. (art. 6º). A casa é o abrigo inviolável do indivíduo (art. 5º., XI), expressão constitucional mais fortemente protegida contra o confisco tributário (art. 5º, XXII a XXIV, c/c o art.150, IV).

São praticamente inesgotáveis as regras constitucionais preservadoras da dignidade da existência humana e disciplinadoras das implicações entre esse princípio fundamental e o exercício do poder de tributar.

Portanto, a Educação Fiscal, enquanto abordagem didático-metodológica, capaz de interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, tem como uma de suas diretrizes explicitar que o pagamento de tributos, (respeitados os princípios atinentes ao direito tributário¹¹, vez que estes existem para proteger o cidadão contra os abusos do poder estatal) é a contribuição comunitária individual para a construção de uma sociedade mais justa e equânime, o que só será possível com maior participação popular (direta e indiretamente) no processo decisório e de controle do gasto público (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006; BRASIL, 2009; MACHADO, 2011; PEREIRA; CRUZ, 2016; CONCEIÇÃO, 2016). Dito isto, a

¹⁰ CF de 1988, art. 6º: “São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição”.

¹¹ Os princípios jurídicos da tributação são: legalidade, anterioridade, igualdade, competência, capacidade contributiva, vedação do confisco, liberdade de tráfego e garantias do contribuinte e tributação extrafiscal (MACHADO, 2011, p. 31-44).

abordagem do tema ganha cunho de compulsoriedade na medida em que, desde 2010, consta da Resolução CNE/CEB nº. 07/2010, que fixa diretrizes curriculares nacionais para o ensino fundamental, bem como passou a integrar a Base Nacional Comum Curricular (BNCC)¹², homologada no início de 2018 para o ensino fundamental, atribuindo destarte,

[...] **aos sistemas e redes de ensino, assim como às escolas**, em suas respectivas esferas de autonomia e competência, incorporar aos currículos e às propostas pedagógicas a abordagem de temas contemporâneos que afetam a vida humana em escala local, regional e global, preferencialmente de forma transversal e integradora. Entre esses temas, destacam-se: [...] **educação financeira e fiscal**, [...] (BRASIL, 2017, p. 19 e 20, grifo nosso).

Diante do exposto acima, e em consonância com o PNEF¹³ e o PEF/BA, bem como com estudos realizados por Crzybovki e Hahn (2006), Borges (2012), Baialardi, Petri e Rosa (2015), se faz necessário amenizar a relação conflituosa entre o cidadão-contribuinte e o Estado-arrecadador. Igualmente necessário é desenvolver a consciência fiscalizadora do cidadão frente aos gastos do dinheiro público, principalmente em um país que se caracteriza por grandes desigualdades, inclusive no que tange ao nosso arranjo tributário nacional (totalmente esquizofrênico) que historicamente privilegia os ricos em detrimento dos pobres, sobretudo quando se favorece a tributação sobre o consumo (bens e serviços) e não à renda, patrimônio e lucro, conforme demonstrado na (Tabela 1) (CONCEIÇÃO, 2016).

Tabela 1- Série Histórica – Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação Total – 2007 a 2016

Cód	Tipo de Base	% da Arrecadação Total									
		2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
1000	Renda	19,30%	20,45%	19,63%	18,22%	19,09%	17,93%	18,16%	18,07%	18,30%	19,97%
2000	Folha de Salários	24,55%	24,54%	26,61%	26,21%	25,85%	26,66%	25,99%	26,20%	26,11%	26,31%
3000	Propriedade	3,54%	3,55%	3,89%	3,77%	3,73%	3,87%	3,90%	4,09%	4,44%	4,67%
4000	Bens e Serviços	47,60%	49,52%	48,21%	49,62%	49,11%	49,61%	50,23%	50,00%	49,37%	47,39%
5000	Trans. Financeiros	4,82%	2,03%	1,79%	2,10%	2,20%	1,96%	1,68%	1,62%	1,80%	1,66%
9000	Outros Tributos	0,18%	-0,09%	-0,12%	0,08%	0,03%	-0,03%	0,03%	0,01%	-0,02%	0,01%
0000	Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Relatório de carga tributária do Brasil em 2016, elaborado pela Receita Federal do Brasil (RFB).

¹² A Base Nacional Comum Curricular (BNCC) é um documento de caráter normativo que define o conjunto orgânico e progressivo de aprendizagens essenciais que todos os alunos devem desenvolver ao longo das etapas e modalidades da Educação Básica. Aplica-se à educação escolar, tal como a define o § 1º do Artigo 1º da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB, Lei nº. 9.394/1996), e indica conhecimentos e competências que se espera que todos os estudantes desenvolvam ao longo da escolaridade. Orientada pelos princípios éticos, políticos e estéticos traçados pelas Diretrizes Curriculares Nacionais da Educação Básica (DCN), a BNCC soma-se aos propósitos que direcionam a educação brasileira para a formação humana integral e para a construção de uma sociedade justa, democrática e inclusiva. (BRASIL, 2017, p. 7).

¹³ Configura-se em um “processo educativo que visa à construção de uma consciência voltada ao exercício da cidadania, objetivando e propiciando a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controle social e fiscal do Estado”. Tem por missão, “compartilhar conhecimentos e interagir com a sociedade sobre a origem, aplicação e controle dos recursos públicos, favorecendo a participação social” (ENEF, 2017).

O melhor espaço para iniciar este processo indubitavelmente é a escola; esta entendida como *locus* da “produção e de disseminação, de modo sistemático, do saber historicamente produzido pelo homem” (DOURADO; OLIVEIRA, 2009, p. 203). Portanto, ocupa lugar de destaque no contexto das instituições capazes de contribuir para a formação de um sujeito crítico que possa refletir sobre a conjuntura social contemporânea local, regional e global. Nessa mesma perspectiva, Lobo *et al.* (2005) e Díaz Yubero (2008), citados por Rivillas e Baltazar (2014), apontam para a necessidade de promover a educação cívica tributária nos indivíduos jovens (crianças e adolescentes), especialmente em um contexto de socialização que representa a escola.

Reforçando a perspectiva anterior, Delgado e Valdenebro (*apud* RIVILLAS; BALTAZAR, 2014, p. 333) destacam que:

A consciência cívica não é algo natural; É um produto social e, portanto, resultado da educação. Os valores éticos de justiça, solidariedade e cooperação são o produto de processos sociais onde, por tentativa e erro, se chegou ao convencimento de que é mais útil e eficiente integrá-los ao comportamento, em detrimento daqueles que impulsionam a depredação. **A consciência cívico-fiscal se adquire através de vários processos educativos**, cuja maior ou menor aceleração depende da vontade daqueles que desejam promovê-la. Portanto, uma das linhas estratégicas da Administração Tributária consiste em algo aparentemente tão distante de sua função legal e econômica como a educação em valores de responsabilidade fiscal dos cidadãos (grifo nosso; tradução nossa)¹⁴.

Ao cabo fica claro o quão necessário é a inserção da temática cívico-fiscal, no contexto amplo da educação, sobretudo quando está evidente sua contribuição como instrumento pedagógico para compreensão do custo *stricto sensu* dos direitos, a saber: o dever fundamental de pagar tributos, como condição *sine qua non* para a realização do Estado Social, Democrático e de Direito. Nesse condão, há que se reafirmar a posição do Estado, enquanto construção social garantidora dos direitos, mas é urgente a emergência de uma consciência cívica quanto à necessidade de consolidação do cumprimento dos deveres individuais e coletivos para a sobrevivência dos direitos.

¹⁴ “La conciencia cívica no es algo natural; es un producto social y, por tanto, resultado de la educación. Los valores éticos de justicia, solidaridad y cooperación son producto de procesos sociales donde, por ensayo y error, se ha llegado al convencimiento de que es más útil y eficiente integrarlos en la conducta, en detrimento de aquellos otros que impulsan a la depredación. La conciencia cívico-fiscal se adquiere a través de diversos procesos educativos, cuya mayor o menor aceleración depende de la voluntad de quien desee impulsarlos. Por eso, una de las líneas estratégicas de la Administración Tributaria consiste en algo aparentemente tan alejado de su función jurídica y económica como es la educación en valores de responsabilidad fiscal de los ciudadanos”.

2.2 TEORIA DA EDUCAÇÃO FISCAL

Fernando Sainz de Bujanda (1967), que foi catedrático emérito de Direito Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de Madrid, sustenta que a Educação Fiscal deve estar inserida no contexto geral da Educação, dentro da ciência da Pedagogia, uma vez que deve se preocupar com os problemas da sociedade e suas possíveis soluções, afirmando:

A rigor, parece supérfluo que, ao indagar sobre o conceito de educação tributária, comece dizendo que ele deve ser inserido na estrutura mais ampla do problema educacional ou, que educação tributária é, pura e simplesmente, educação, embora se refira a esse setor da realidade político-social que chamamos de vida tributária. (SAINZ DE BUJANDA, 1967, p. 14, tradução nossa)¹⁵.

Nessa perspectiva, a Educação Fiscal deve ser objeto de um ramo importante da ciência pedagógica, e como tantas áreas do saber científico, deve preocupar-se em suas formulações com seus aspectos gerais, bem como os especiais. A primeira parte (geral) está incumbida de acolher toda a doutrina, de validade universal, que a Educação Fiscal é capaz de suscitar, e deve ocupar-se de conectar logicamente os problemas e suas soluções. A segunda parte (específica), deve referir-se aos traços específicos da Educação Fiscal nos distintos países, trabalho que somente pode frutificar, se o pesquisador possuir uma teoria geral que lhe permita reconduzir os problemas peculiares de cada coletividade ao esquema fundamental que a referida teoria proporciona¹⁶.

Ainda nas palavras de Sainz de Bujanda (1967, p. 13)¹⁷, um dos defeitos capitais na tentativa de definir a Educação Fiscal consiste nas considerações e declarações que associam esse conhecimento ao simples cumprimento por parte dos contribuintes de suas obrigações no que tange ao pagamento dos tributos. O estudioso completa:

¹⁵ “En rigor, parece supérfluo que al indagar el concepto de la educación tributaria empiece por decir que ésta há de insertarse en el marco más amplio del problema educativo, o, lo que es lo mismo que la educación tributaria es, pura e simplemente, la educación, aunque referida a este sector de la realidad político-social que llamamos vida tributaria”.

¹⁶ “La educación tributaria debe ser, como veremos, objeto de una rama importante de la ciencia pedagógica y ello aconseja que se aplique a su estudio la distinción, tan fértil em muchos campos científicos, entre una parte general y una Parte especial. La primera está llamada a acoger toda la doctrina, de validez universal, que la educación tributaria es capaz de suscitar, y debe ocuparse de conectar logicamente los problemas sus posibles soluciones; la segunda ha de referirse a los rasgos específicos de la educación tributaria em los distintos países, labor que sólo puede ser frutífera si esse análisis se acomete estando ya el investigador em posesión de una teoría general que le permita reconducir los problemas peculiares de cada colectividad al esquema fundamental que la expressada teoría le brinda” (SAINZ DE BUJANDA, 1967, p. 12).

¹⁷ [...] diré que el defecto capital de que, em mi sentir, adolecen cuantas consideraciones y declaraciones ha suscitado hasta ahora el problema de la educación tributaria ha consistido em identificar este concepto con el puntual y honesto cumplimiento por parte del contribuyente de sus obligaciones de pago del tributo [...].

Com essa abordagem estreita e unilateral, não é possível capturar, de forma alguma, o significado final e mais profundo da educação tributária, que, em essência, afeta, como qualquer modalidade educacional, a personalidade considerada em conjunto, e não o comportamento dos indivíduos considerando tão somente como sujeitos passivos de obrigações e deveres originados por imperativos de certos preceitos da ordem positiva. (SAINZ DE BUJANDA, 1967, p. 13, tradução nossa)¹⁸.

Portanto, a Educação Fiscal, deve ser entendida como o resultado de um processo educativa sistêmico voltada para a conscientização do cidadão sobre a importância social do tributo e do seu papel como contribuinte, afim de que ele cumpra com suas obrigações e deveres e fiscalize (controle social) a ação estatal no âmbito tributário (SAINZ DE BUJANDA, 1967).

Na visão de Sainz de Bujanda (1967), a Educação Fiscal, como todo problema educativo, se inscreve amplamente no horizonte humano, e seu estudo só tem validade a partir desta perspectiva, que é própria da ciência pedagógica.

Ressalta, ainda, a importância do “maestro” (do educador) nesse processo, “a quem incumbe educar seus discípulos”, disseminando boas práticas de administração financeira e procurando eliminar presunções culturais que prejudicam o comportamento ético do cidadão em relação ao tributo, dentre as quais destaca o entendimento equivocado acerca do fisco e do Estado, como usurpadores daquilo que é coletivo, e “a presunção do contribuinte” como um “defraudador”, considerando importante neste processo a implantação de políticas de informação tributária (SAINZ DE BUJANDA, 1967, p. 46-51, tradução nossa). Diante de suas colocações, o autor considera que a Educação Fiscal pode ajudar a consolidar a justiça e a racionalidade do sistema tributário e a simplificar a administração financeira do Estado, dando um novo sentido ao processo tributário (SAINZ DE BUJANDA, 1967, p. 56).

Em consonância com a abordagem do respeitado professor, torna-se imperativo conectar os pressupostos gerais da Educação respeitando-se logicamente a particularidade de cada povo, como citado anteriormente, com a Educação Fiscal. No Brasil, tal conexão deve indubitavelmente iniciar-se a partir dos normativos legais, notadamente a Constituição federal de 1988, bem como a LDB.

Em seu artigo 205, a CF de 1988 entende que

[...] a **educação, direito de todos e dever do Estado e da família**, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, **seu preparo para o exercício da cidadania** e sua qualificação para o trabalho. (BRASIL, 1988, grifo nosso).

¹⁸ “Con esse enfoque tan estrecho y unilateral no es posible em modo alguno captar la significación última, más profunda, de la educación tributaria, que, por esencia, afecta, como cualquier modalidad educativa, a la personalidad considerada em bloque, y no al comportamiento de los individuos considerandos tan sólo como sujetos passivos de obligaciones e de deberes nacidos a su cargo por imperativos de ciertos preceptos del ordenamento positivo.”

A Lei nº. 9.394/1996 – LDB, regulamentadora da Seção I, capítulo III, da CF de 1988, dá as principais diretrizes para a educação escolar no Brasil, destarte entendendo-a como um processo formativo, que envolve múltiplos atores sociais (família, instituições de ensino e pesquisa, movimentos sociais, entre outros), tendo como finalidades o desenvolvimento do indivíduo enquanto cidadão, bem como seu preparo para o mundo do trabalho, conforme se lê:

Art. 1º A educação abrange os processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e organizações da sociedade civil e nas manifestações culturais.

Art. 2º A educação, dever da família e do Estado, inspirada nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana, tem por finalidade o pleno desenvolvimento do educando, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. (BRASIL, 1996).

Diante do exposto, depreende-se que em nosso país as normas vigentes apontam como finalidades da educação a formação do cidadão e a preparação para o mundo do trabalho, aspectos que também estão alinhados aos pressupostos pedagógicas da Educação Fiscal, a saber: “a) conscientização da função socioeconômica dos tributos”; b) “gestão e controle democráticos dos recursos públicos”; c) “**vinculação entre a educação, o trabalho**”; e d) “**as práticas sociais e exercício efetivo da cidadania**” (BRASIL, 2009, p. 9, grifo nosso).

Portanto, a Educação Fiscal se alinha a um “amplo projeto educativo, com o objetivo de propiciar o bem-estar social. Consequência da consciência cidadã e da construção crítica de conhecimentos específicos sobre os direitos e deveres do cidadão [...]” (BRASIL, 2009, p.8). Dito isto, ela deve ser compreendida como

[...] um processo de **ensino e aprendizagem** que tem como objetivo **fomentar uma cidadania ativa, participativa e solidaria**, mediante a compreensão tanto de seus direitos fiscais, especialmente a adequada gestão do gasto público por parte dos governantes, como de suas obrigações, de maneira específica o dever fundamental de pagar impostos. (RIVILLAS; BALTAZAR, 2014, p. 329-330, grifo nosso; tradução nossa)¹⁹.

Ainda na visão de Rivillas e Baltazar, a Educação Fiscal configura-se como

[...] uma nova prática que tem como objetivo o desenvolvimento de valores, atitudes e habilidades destinados a estimular **nos cidadãos um juízo crítico que orienta sua relação com o Estado** e com outros cidadãos em matéria fiscal no contexto da convivência democrática. Este novo enfoque se inicia a partir de uma melhor compreensão da vida em sociedade, a estrutura e funcionamento da Administração Pública, a função socioeconômica dos impostos, o uso dos recursos públicos, as estratégias e os meios para o exercício do controle social. (RIVILLAS; BALTAZAR,

¹⁹ “[...] un proceso de enseñanza y aprendizaje que tiene como objetivo fomentar una ciudadanía activa, participativa y solidaria, mediante la comprensión tanto de sus derechos fiscales, especialmente la adecuada gestión del gasto público por parte de los gobernantes, como de sus obligaciones, de manera específica lo deber fundamental de pagar impuestos.”

2014, p. 330-331, grifo nosso; tradução nossa)²⁰.

Em consonância com as concepções de Sainz de Bujanda (1967), e mesmo sem referenciá-lo em seus documentos educativos, a Escola de Administração Fazendária (ESAF), gestora do PNEF, define-a como sendo:

[...] uma abordagem didático-pedagógica capaz de interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, estimulando o cidadão a compreender o seu dever de contribuir solidariamente em benefício do conjunto da sociedade e, por outro lado, estar consciente da importância de sua participação no acompanhamento da aplicação dos recursos arrecadados, com justiça, transparência, honestidade e eficiência, minimizando o conflito de relação entre o cidadão contribuinte e o Estado arrecadador.

A Educação Fiscal deve tratar da compreensão do que é o Estado, suas origens, seus propósitos e da importância do controle da sociedade sobre o gasto público, através da participação de cada cidadão, concorrendo para o fortalecimento do ambiente democrático. (BRASIL, 2009, p. 27).

Como se vê, a Educação Fiscal é muito mais que um punhado de definições que visam à priori preocupações de ordem eminentemente financeiras; ao contrário, ela se presta ao desenvolvimento da cidadania porquanto campo teórico (inseparável do contexto da educação geral) que busca desvelar os mecanismos de arrecadação e aplicação dos recursos oriundos da riqueza produzida pelos diversos atores, como meio principal de financiamento dos diversos serviços públicos prescritos nas constituições (direitos) de diversos países onde o regime democrático se faz presente, a exemplo do Brasil.

Na perspectiva de Paulo Freire (2018), o processo educativo permeia todas as áreas do conhecimento, tendo como corolário o desenvolvimento de valores e atitudes positivos nos indivíduos, que a partir de então se tornam cidadãos, conscientes de seus deveres e direitos. Destarte, a caminhada no sentido da conscientização social, inclusive a fiscal, não é fruto do acaso, mas resultado de um conjunto de ações coordenadas resultantes do processo educativo por que passa o homem (SAINZ De BUJANDA, 1967; FREIRE, 2018; LOBO *et al.*, 2005).

A Educação Fiscal é, portanto, um processo democrático fundamental. Tem como objetivos: **a)** desenvolver a consciência das pessoas em relação a seus direitos e deveres, sobretudo em relação à função social e econômica dos tributos; e **b)** fomentar o controle social do Estado, estimulando o exercício efetivo da cidadania. (BRASIL, 2009; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; CONCEIÇÃO, 2016). Sua finalidade não é somente fornecer conteúdo

²⁰ “[...] una nueva práctica que tiene como objetivo el desarrollo de valores, actitudes y habilidades destinados a estimular en los ciudadanos un juicio crítico que orienta su relación con el Estado y con otros ciudadanos en materia fiscal en el contexto de la convivencia democrática. Este nuevo enfoque se inicia a partir de una mejor comprensión de la vida en sociedad, la estructura y el funcionamiento de la Administración Pública, la función socio-económica de los impuestos, el uso de los recursos públicos, las estrategias y los medios para el ejercicio del control social”.

acadêmico ou conteúdo moral, mas deve ser tratada em sala de aula como um tópico de responsabilidade cívica, porque o não cumprimento das obrigações tributárias, em última análise, gera rebatimentos negativos na própria sociedade, pois como assevera Nabais (2004), um Estado financeiramente falido é incapaz de garantir a totalidade dos direitos, tanto os fundamentais como os sociais.

Para a consecução dos objetivos e finalidades da Educação Fiscal, Lobo *et al.* (2005) – **a despeito de não enfatizarem a dimensão do controle social** – sinalizam que esta deve converter-se, dentre outras coisas, em temas que possibilitem ao cidadão: a) identificar os diferentes bens e serviços públicos; b) conhecer o valor econômico e a repercussão social dos bens e serviços públicos; c) reconhecer as diversas fontes de financiamento de bens e serviços públicos, especialmente receitas fiscais; d) estabelecer os direitos e responsabilidades que resultam do fornecimento público de bens e serviços; e) internalizar as atitudes de respeito pelo que é público e, portanto, financiadas pelos esforços de todos e usadas para benefício comum; f) assimilar a responsabilidade fiscal como um dos valores em que a coexistência social se organiza em uma cultura democrática, identificando o cumprimento de obrigações tributárias com um dever cívico; e g) entender que a tributação, em seu duplo aspecto de renda e despesa públicas, é uma das áreas onde os valores de equidade, justiça e solidariedade em uma sociedade democrática se tornam operacionais.

Por fim, a Educação Fiscal visa fornecer aos cidadãos, mormente aos jovens (foco desta pesquisa), esquemas conceituais de responsabilidade fiscal que os ajudem a entender o seu papel de contribuintes com uma clara consciência do que é um comportamento lógico e racional em uma sociedade democrática e solidária. A formação de uma verdadeira consciência fiscal consiste em assumir que, além de opções e modelos fiscais específicos, alterando-se como é previsível em qualquer sociedade dinâmica, há uma série de critérios que justificam o financiamento solidário de necessidades públicas comuns a qualquer indivíduo. O principal desses critérios é a cidadania, o que implica assumir as responsabilidades sociais (deveres) como contrapartida necessária ao exercício dos direitos fundamentais e sociais (SAINZ DE BUJANDA, 1967; NABAIS, 2004; LOBO *et al.*, 2005; BRASIL, 2009; BORGES, 2012; BARCAROLLO, 2013; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; PEREIRA; CRUZ, 2016; CONCEIÇÃO, 2016).

2.3 CONTROLE SOCIAL E EDUCAÇÃO FISCAL

Controlar enseja averiguar se uma ação foi efetivada conforme os pressupostos pré-estabelecidos, sem desvios durante seu itinerário, atentando-se sempre para os normativos legais norteadores da ação (BRASIL, 2014).

No que tange o controle social, este se configura na participação da sociedade no planejamento, fiscalização e avaliação das políticas e programas públicos, com vistas ao maior benefício possível para a população. Esse controle, portanto, possibilita, entre outras coisas, o conhecimento dos trâmites por que passa o orçamento público, por exemplo. É da apropriação desse saber (todavia não limitado a esse) que o cidadão cria as condições de verificar as ações governamentais no âmbito das políticas públicas (BORGES, 2012; BRASIL, 2014).

Com a promulgação da CF de 1988, a ideia de participação popular no processo legislativo ganha sua chancela jurídica. Nesse sentido, mecanismos como plebiscito (art.14²¹, I; art. 49 XV²²); referendo (art. 14, II; art. 49, XV); iniciativa popular legislativa (art. 14, III; art. 61, § 2º²³; art. 29, XIII²⁴) ou audiências públicas (art.58, § 2º, II²⁵) configuram-se como meios *a priori* simbólicos e *a posteriori* reais (quando da sua materialização) de efetiva democracia participativa.

²¹ Art. 14. A soberania popular será exercida pelo sufrágio universal e pelo voto direto e secreto, com valor igual para todos, e, nos termos da lei, mediante:

I – plebiscito;

II – referendo;

III – iniciativa popular.

²² Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional:

XV – autorizar referendo e convocar plebiscito;

²³ Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

§ 2º A iniciativa popular pode ser exercida pela apresentação à Câmara dos Deputados de projeto de lei subscrito por, no mínimo, um por cento do eleitorado nacional, distribuído pelo menos por cinco Estados, com não menos de três décimos por cento dos eleitores de cada um deles.

²⁴ Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos:

XIII – iniciativa popular de projetos de lei de interesse específico do Município, da cidade ou de bairros, através de manifestação de, pelo menos, cinco por cento do eleitorado;

²⁵ Art. 58. O Congresso Nacional e suas Casas terão comissões permanentes e temporárias, constituídas na forma e com as atribuições previstas no respectivo regimento ou no ato de que resultar sua criação.

§ 2º Às comissões, em razão da matéria de sua competência, cabe:

II – realizar audiências públicas com entidades da sociedade civil;

No que tange a participação popular, esta pode ocorrer de maneira individual ou em conjunto por meio da ação em órgãos públicos, conselhos e colegiados. Nesse sentido, existem alguns dispositivos na CF de 1988 que possibilitam à sociedade essa participação, destacando-se: XIV, XXXIII, XXXIV, LXXIII do art. 5º; art. 10º; o § 3º do art. 31; art. 37; o § 2º do art. 74; VII do art. 194; III do art. 198; II do art. 204; e VI do art. 206.

2.4 PANORAMA DA EDUCAÇÃO FISCAL NO MUNDO

A Educação Fiscal tem um curto passado, apresentando-se como um tema do presente e indubitavelmente muito mais do futuro (ARSÉNIO, 2014). As discussões em torno da temática surgem no interior das instituições governamentais (notadamente aquelas responsáveis pelo financiamento dos Estados), como estratégia mitigatória da relação conflituosa entre o Estado e o contribuinte. Assim sendo, originaram-se em diversos países do mundo iniciativas educativas que, posteriormente, transformaram-se em estruturados programas de Educação Fiscal, com esse propósito.

Evidencia-se o pioneirismo dos Estados Unidos, que desde 1954 conta com um programa de Educação Fiscal. Na esteira norte-americana, entre os anos 1950 e 1960 do século XX, a Europa começou a mostrar-se preocupada com essa temática, tendo sido os países nórdicos pioneiros na criação efetiva de programas que abordassem o tema, nomeadamente a Dinamarca e a Suécia (LOBO *et al.*, 2005).

Borges (2012) assinala que as experiências internacionais relacionadas à discussão da temática em foco têm sido objeto de estudo de grande relevância para pesquisadores de distintas origens, dentre os quais encontram-se os latinos, a maioria ligada ao Instituto de Estudos Fiscais da Espanha (IEFE). Tais análises privilegiam os aspectos institucionais e teóricos do Programa de Educação Fiscal da União Europeia (PEFUE) e do Programa de Educação Cívico Tributária da Espanha (PECTE).

A importância do IEFE se verifica no seu papel de liderança do consórcio conhecido como **EUROSociAL – Fiscalidad**. Este, criado em outubro de 2005, como braço da 1ª fase (2005 – 2010) do programa intitulado **EUROSociAL**²⁶ (Programa Regional de Cooperação com a América Latina (AL), promovido pela União Europeia (UE)), tem como objetivo aumentar o

²⁶ Maiores informações em: <http://www.eurosoci.al.eu/en>.

grau de coesão social²⁷ em cinco setores: **educação**, saúde, justiça, **tributação** e emprego (EUROSOCIAL, 2006, grifo nosso).

O *EUROSociAL – Fiscalidad* corresponde a um consórcio entre instituições (cf. Quadro 1) que se debruça sobre a temática fiscal nos países que integram a UE, bem como aqueles que integram as nações pertencentes à AL e ao Caribe.

Quadro 1 – Instituições que compuseram o consórcio EUROSociAL – Fiscalidad em sua 1ª fase (2005 a 2010)

Instituições	
União Européia	América Latina
<i>Instituto de Estudios Fiscales – IEF – España</i>	<i>Centro Interamericano de Administraciones</i>
<i>Assistance au Développement des Échanges en Technologies Économiques et Financières – ADETEF – Francia</i>	<i>Servicio de Administración Tributaria – SAT – México</i>
<i>InWEnt Capacity Building International – InWEnt – Alemania</i>	<i>Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP – Argentina</i>
<i>Institute for Fiscal Studies – IFS – Reino Unido</i>	<i>Secretaria da Receita Federal - SRF – Brasil</i>
<i>Fundación Centro de Educación a Distancia para el Desarrollo Económico y Tecnológico – CEDDET – España</i>	<i>Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – Colombia</i>

Fonte: Elaborado pelo autor, como base nas informações extraídas do *EUROSociAL – Fiscalidad* (2006).

Segundo Soares (2011, *apud* ARSÉNIO, 2014), a Associação Estratégica entre a UE, AL e Caribe, que se iniciou com a **Cúpula América Latina, Caribe e União Europeia (ALC-EU)** do Rio de Janeiro, em 1999, seguida de outras quatro: Madrid (2002), Guadalajara (2004), Viena (2006) e Lima (2008), já mencionava a coesão social como um dos eixos fundamentais das relações entre a Europa e a América Latina.

Ainda segundo a autora, os programas educativos fiscais baseiam-se essencialmente na ideia da coesão social, que se tornou um elemento de primeira ordem nas relações entre as diferentes regiões do globo.

²⁷ A compreensão da coesão social em EUROSociAL tem a ver com o **bem-estar baseado na igualdade de oportunidades**, com o **sentido de pertença** e com a **solidariedade**. Se trata de um conceito elusivo e multidimensional, porém ao mesmo tempo inteligente, compreensivo e abarcador e um símbolo de sociedades aglutinadas em torno de um projeto comum (tradução nossa). (EUROSOCIAL, [2018], grifo nosso, tradução nossa).

(“*La comprensión de la cohesión social en EUROSociAL tiene que ver con el bienestar basado en la igualdad de oportunidades, con el sentido de pertenencia y con la solidaridad. Se trata de un concepto elusivo y multidimensional, pero al mismo tiempo inteligente, comprensivo y abarcador y un símbolo de sociedades aglutinadas en torno a un proyecto común*”).

Uma das estratégias de atuação do EUROsociAL corresponde ao desenvolvimento de redes colaborativas como instrumento de difusão em caráter regional dos conhecimentos e iniciativas dos países assistidos pelo Programa, sendo uma das linhas de interesse e preocupação a denominada *fiscalidade*, enquadrada no gênero das finanças públicas. É nessa perspectiva que representantes das Administrações Tributárias e dos Ministérios da Educação da AL, Caribe e EU participaram, em outubro de 2007, de um seminário internacional sobre Educação Cívica-Tributária realizado em Buenos Aires, encontro este considerado um marco do Programa Eurosocial Setor Fiscalidade, no qual expressaram a sua vontade de cooperar para construir uma cidadania fiscal (ARSÉNIO, 2014; RED DE EDUCACIÓN FISCAL, 2015).

Neste sentido, foi acordada uma nova reunião para formalizar a criação de uma rede com o intuito de "fortalecer a troca de experiências, a partilha de conhecimentos e transferir os pontos fortes nacionais regionais, para melhor utilização dos recursos sob uma estratégia conjunta para a educação fiscal".

O funcionamento da rede foi formalizado durante a sua primeira reunião, que teve lugar de 26 a 28 março de 2008, na cidade de La Antigua (Guatemala), abrindo a incorporação da mesma a todos os Ministérios das Finanças e da Educação da América Latina e da União Europeia. (ARSÉNIO, 2014, p.56).

A Rede, intitulada *Red de Educación Fiscal* (REF)²⁸, tem os seguintes objetivos:

a) Destacar a importância da educação fiscal como política pública para alcançar sociedades mais prósperas e coesas; b) Fomentar o intercâmbio de experiências para fortalecer as iniciativas de educação fiscal através da aprendizagem conjunta entre pares; c) Sensibilizar as instituições públicas privadas e a sociedade civil e a população em geral sobre a importância da Educação Fiscal como veículo para gerar uma maior reciprocidade entre o Estado e os cidadãos; d) Estabelecer canais e ferramentas de diálogo e cooperação que permitam sistematizar e difundir conhecimento beneficiando-se das novas tecnologias e das comunidades 2.0, e gerando uma retroalimentação constantes. (RED DE EDUCACIÓN FISCAL, 2015, tradução nossa)²⁹.

Na perspectiva da rede colaborativa de Educação Fiscal, estudos compartilhados entre pesquisadores da UE e da AL estão contribuindo para difusão e ampliação das discussões da temática.

Conforme já mencionado, na Europa, os países nórdicos foram os pioneiros na introdução de programas voltados à Educação Fiscal, no entanto, atualmente, mais de 30 países também já iniciaram seus próprios programas (LOBO, *et al.*, 2005; ARSÉNIO, 2014). De fato,

²⁸ Disponível em: <http://www.educacionfiscal.org/>.

²⁹ “a) Destacar la importancia de la educación fiscal como política pública para lograr sociedades más prósperas y cohesionadas; b) Fomentar el intercambio de experiencias para fortalecer las iniciativas de educación fiscal a través del aprendizaje conjunto entre pares; c) Sensibilizar a las instituciones públicas, privadas, de la sociedad civil y la población en general sobre la importancia de la Educación Fiscal como vehículo para generar una mayor reciprocidad entre el Estado y los ciudadanos; d) Establecer canales y herramientas de diálogo y cooperación que permitan sistematizar y difundir conocimiento beneficiándose de las nuevas tecnologías y de las comunidades 2.0., y generando una retroalimentación constante”.

na perspectiva latino-americana, foi em fins dos anos 1960 e início dos 1970 do século passado, particularmente no Brasil, que surgiram as primeiras iniciativas de instâncias ligadas ao poder público para introduzir a discussão da Educação Fiscal. Entretanto, foi apenas a partir dos anos de 1990 que a temática ganha corpo enquanto **conjunto de práticas sistematizadas**, destinadas a ampliar a compreensão da função socioeconômica dos tributos, tendo como diretriz a necessidade de legitimar socialmente a tributação (LOBO *et al.*, 2005; BRASIL, 2009; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; RIVILLAS, [2018]).

Dueñas (2003), em seu estudo, analisa a Educação Fiscal e sua relação com a arrecadação tributária no México. O trabalho tem por base o Programa de Educação Fiscal do México (PEFM), bem como sua estrutura jurídica, ligada ao direito tributário daquela nação. O programa mexicano, intitulado *Civismo Fiscal*, consiste em introduzir a temática fiscal nos níveis básico, médio e superior, naquele país, e segundo Dueñas (2003, p. 66-67) é

[...] essencialmente formativo, através da organização de atividades de aprendizagem, pretende-se que em cada indivíduo se desenvolva um julgamento ético que leve à adoção de atitudes favoráveis à melhoria de sua pessoa e de sua vida em comunidade, de acordo com os princípios de formação integral estabelecidos no sistema nacional de educação.

O Programa Cívico Fiscal pretende trabalhar em conjunto com os professores, para desenvolver e promover atitudes de responsabilidade cidadã entre os alunos, por meio de atividades de aprendizagem que lhes permitam aprender as regras que regulam a vida na comunidade e o compromisso com o bem comum (tradução nossa).³⁰

O autor conclui seu estudo afirmando ser difícil, no curto prazo, inferir que a inclusão da temática tributária dentro dos planos de estudo de nível básico no México ajudaria a aumentar a arrecadação de impostos. Porém, assevera que sua pesquisa de campo configura-se como um projeto piloto que demonstrou o interesse dos estudantes de nível básico acerca dos temas que envolvem os tributos, sendo possível perceber como primordial a inclusão de conteúdos de cunho cívico-tributário nos livros didáticos daquele país.

No trabalho de Lobo *et al.* (2005), além de se discutirem as experiências educativas da administração tributária espanhola – que se concentra em repassar aos jovens e adolescentes as noções básicas do sistema fiscal daquele país – também se apontam as iniciativas de outros

³⁰ “[...] esencialmente formativo, mediante la organización de actividades de aprendizaje pretende que en cada individuo se desarrolle un juicio ético que conlleve a la adopción de actitudes favorables para el mejoramiento de su persona y de su vida en comunidad, acorde con los principios de formación integral establecidos en el sistema educativo nacional.

El Programa de Civismo Fiscal se propone trabajar conjuntamente con los docentes, para desarrollar y fomentar en los alumnos actitudes de responsabilidad ciudadana, mediante actividades de aprendizaje que les permitan aprender las normas que regulan la vida en la comunidad y el compromiso ante el bien común.”

países, fruto de trabalhos de alguns autores sobre os temas que fundamentam o programa, dentre os quais são citados Scholders (1959; 1960), Durvegé (1961) e Scailteur (1961).

Para os autores, a Educação Fiscal prescinde de idade ou formação, pois acreditam que a introjeção dos seus conceitos e fundamentos deve fazer parte da formação de crianças, jovens e adultos. Sinalizam que uma das características das sociedades mais desenvolvidas e com maiores níveis de bem-estar é a preparação dos jovens para tomar decisões de caráter econômico quanto ao consumo de bens e serviços.

Outros trabalhos, como os de Yubero, Lobo e Garcia (2008) e, na mesma linha, Yubero *et al.* (2009, todos citados por BORGES, 2012) também analisam o programa de educação cívico-tributária da Agência Tributária da Espanha, mas numa perspectiva histórica, considerando as bases subjacentes ao seu processo de formação, o papel dos cidadãos no processo e o seu impacto institucional. Nesses estudos os autores tomam como referência o programa norte-americano iniciado em 1954, além de destacarem obras de importantes financistas locais, como Sainz de Bujanda (1967) e Martin Ovídio (1973).

Yubero, Lobo e Garcia (2008, *apud* BORGES, 2012) enfatizam a importância de disseminar a Educação Fiscal, considerando essa tarefa um dever cívico, inclusive determinado pela Constituição daquele país. Para os autores, a Agência Tributária espanhola entende o programa como uma tarefa conjunta e cooperativa com a comunidade educativa, afirmando que

[...] não se trata de arranjar maior carga docente sobre os professores, e menos ainda de responsabilizar a Administração Educativa de um tema novo. Pelo contrário. Se trata de mostrar as possibilidades que oferece a tributação, ou seja, o orçamento público em sua dupla vertente de receitas e despesas públicas, como argumento educacional. Para isso, é oferecida uma série de atividades, recursos e materiais que, além de úteis em diversas áreas do conhecimento, ajudam a considerar a responsabilidade fiscal como um dos valores sobre os quais a coexistência democrática está organizada. (YUBERO; LOBO; GARCIA, 2008, *apud* BORGES, 2012, p. 69, tradução nossa)³¹.

A pesquisa realizada por Arsénio (2014), buscou aferir se o comportamento fraudulento dos contribuintes surge da ausência de práticas de Educação Fiscal e de pedagogia fiscal ou se a questão está enraizada e é fundamentalmente cultural. Para isso, a autora recorreu à análise e à comparação das divergências de percepções acerca do sistema fiscal português, de futuros contribuintes – alunos do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC) – com e sem formação fiscal.

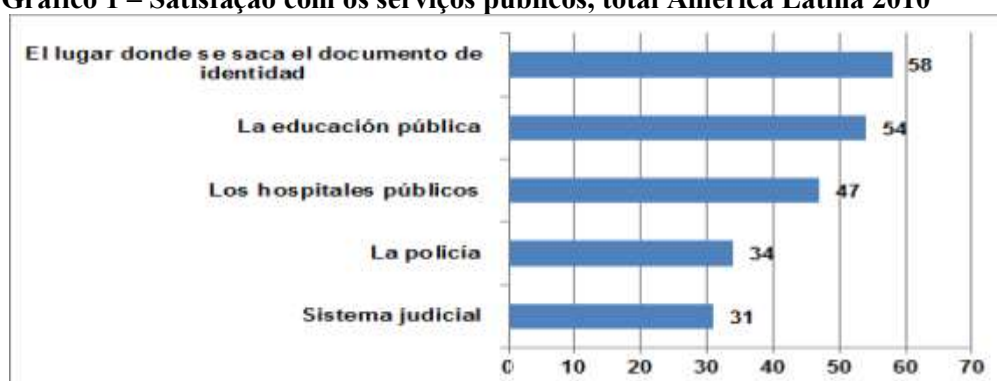
³¹ “[...] no se trata de arrojar mayor carga docente sobre los profesores, y menos aún de responsabilizar a la Administración educativa de un tema nuevo. Todo lo contrario. Se trata de mostrar las posibilidades que ofrece la fiscalidad, es decir, el presupuesto público en su doble vertiente de ingresos y de gastos públicos, como argumento educativo. Para ello, se ofrecen una serie de actividades, de recursos y de materiales que, además de ser útiles en diversas áreas de conocimiento, ayudan a considerar la responsabilidad fiscal como uno de los valores sobre los que se organiza la convivencia democrática.”

Ao cabo, a autora reconhece a limitação do estudo (que teve como sujeitos estudantes de nível superior) e chega à conclusão de que não se observou uma tendência clara e significativa nas percepções dos inquiridos, de acordo com a sua formação fiscal, indicando, assim, novas reflexões no futuro acerca da política fiscal em Portugal.

Também em 2014, Rivillas e Baltazar publicaram uma pesquisa que objetivou contribuir para o entendimento acerca da cultura fiscal na América Latina, analisando de maneira sistematizada as políticas de Educação Fiscal implementadas e seus principais desafios, abordando temas como: estratégias para favorecer o cumprimento fiscal; fiscalidade e coesão social; natureza do não cumprimento das obrigações fiscais; iniciativas de Educação Fiscal na América Latina.

Os autores procuraram entender a relação conflituosa entre o pagamento de tributos e seu respectivo retorno para a sociedade. Constataram através dos dados coletados pela Latinobarómetro que apenas 44% dos latino-americanos em 2010 consideravam que os serviços públicos melhoravam suas vidas. Além disso, não estavam satisfeitos com a qualidade dos serviços públicos que lhes eram ofertados pelo Estado, e nesse sentido apenas 54% das pessoas estavam satisfeitas com a educação pública; na saúde esse número cai para 47%; no que tange aos serviços prestados pela polícia e pelo sistema judicial, os percentuais são de 34% e 31%, respectivamente (Gráfico 1).

Gráfico 1 – Satisfação com os serviços públicos, total América Latina 2010



Fonte: Latinobarómetro (2010, *apud* RIVILLAS; BALTAZAR, 2014, p. 334).

Verificaram, também, que mais de 45% dos latino-americanos apontaram a elevada carga tributária como principal justificativa para o não pagamento dos tributos, seguida da corrupção, que foi destacada por aproximadamente 44% dos pesquisados como principal motivo, e, por fim, mais de 35% das pessoas que participaram da pesquisa apontaram a má utilização dos recursos públicos por parte do Estado e a percepção de que quem tem maior

poder financeiro paga menos tributo como motivo para o não cumprimento de suas obrigações tributárias principais (Gráfico 2).

Gráfico 2 – Razões para não pagar tributos



Fonte: Latinobarómetro (2010, *apud* RIVILLAS; BALTAZAR, 2014, p. 337).

Interessante, todavia, atentar-se para as considerações de Rivillas e Baltazar (2014, p. 337):

É interessante notar, como mencionado acima, que a maioria da América Latina possui, de fato, uma baixa carga tributária. Portanto, uma hipótese é que as críticas à alta carga fiscal possam estar relacionadas a um baixo conhecimento do cidadão sobre a natureza da pressão fiscal de seus países em comparação com as de outras regiões e / ou que a carga tributária é considerada alta de acordo com os serviços públicos recebidos em troca.

Segundo os dados do Latinobarómetro de 2011, através de uma pergunta específica sobre o assunto, 74,8% da população consideraram que os impostos pagos em seu país eram altos ou muito altos. Essa percepção foi especialmente alta no Brasil (95,8% dos entrevistados), que possui uma pressão fiscal semelhante à média da OCDE, mas também em países com baixa pressão fiscal, como o Paraguai (71,7%), país com uma carga tributária abaixo da média e onde em 2011 não havia sequer um imposto de renda pessoal, ou Guatemala (73,9%), embora sua pressão fiscal mal alcance 12,3% do PIB e seja a menor da região (tradução nossa).³²

³² “Es interesante notar, como se ha mencionado anteriormente, que la mayor parte de América Latina tiene, de hecho, una baja carga tributaria. Por lo tanto, una hipótesis es que las críticas a la elevada carga fiscal podrían estar relacionadas con un bajo conocimiento ciudadano sobre la naturaleza de la presión fiscal de sus países en comparación con los de otras regiones, y/o bien que la carga tributaria se considera alta conforme a los servicios públicos que se reciben a cambio.

Conforme a los datos del Latinobarómetro de 2011, a través de una pregunta específica sobre el tema, un 74,8% de la población consideraba que los impuestos que se pagaban en su país eran altos o muy altos. Esta percepción era especialmente elevada en Brasil (95,8% de los entrevistados), que cuenta con una presión fiscal similar al promedio de la OCDE, pero también en países con una baja presión fiscal como Paraguay (71,7%), país con una carga tributaria por debajo del promedio y donde en 2011 ni siquiera existía un impuesto a la renta personal, o Guatemala (73,9%), pese a que su presión fiscal apenas alcanza el 12,3% del PIB y es la más reducidas de la región.”

Infere-se, portanto, que mesmo em países da América Latina, onde a carga tributária não chega a 20% do Produto Interno Bruto (PIB), a percepção da população acerca da pressão fiscal que sofre guarda relação intrínseca com o baixo grau de retorno dos recursos públicos para o cidadão, ou seja, os serviços públicos prestados pelo Estado não são nem em quantidade tampouco em qualidade satisfatórios aos anseios do conjunto dos indivíduos, ou melhor, ao conjunto dos cidadãos.

Para os autores, outro aspecto que também ajuda a explicar a relação refratária entre o cidadão/contribuinte e o Estado/arrecadador, corresponde à percepção por parte da população de que os mais ricos não pagariam. Segundo a Latinobarómetro (2011, *apud* RIVILLAS; BALTAZAR, 2014), 68,8% dos cidadãos têm a percepção de que os tributos não são cobrados de forma justa. Tal percepção, em realidade, mostra-se um dado verdadeiro, pois a estrutura tributária da América Latina apresenta um caráter regressivo, com forte peso sobre as imposições indiretas, o que leva a população mais pobre a arcar com uma carga tributária proporcionalmente mais elevada em comparação às pessoas com maior poder financeiro (RIVILLAS; BALTAZAR, 2014).

Por fim, os autores efetuam um levantamento dos principais programas de Educação Fiscal existentes (cf. Quadro 2) no bloco histórico-cultural, bem como descrevem algumas iniciativas educativas realizadas pelos mais relevantes³³ (porque associados aos sistemas educacionais), concluindo que eles foram criados com o intuito de mudar a realidade conflituosa entre os contribuintes e os Estados pela via educacional.

Quadro 2 – Programas de Educação Fiscal na América Latina e República Dominicana

País	Año de creación	Institución responsable	Denominación del Programa iniciativa	Recursos humanos tiempo completo*
<i>Bolivia</i>	2011	<i>Servicio de Impuestos Nacionales de Bolivia</i>	<i>Programa Creando Cultura Tributaria</i>	10
<i>Costa Rica</i>	2009	<i>Dirección General de Tributación</i>	<i>Programa de Educación Fiscal</i>	3
<i>El Salvador</i>	2008	<i>Dirección General de Impuestos Internos</i>	<i>Programa de Educación Fiscal</i>	5
<i>Paraguay</i>	2008	<i>Subsecretaria de Estado de Tributación</i>	<i>Educación Tributaria</i>	1
<i>Honduras</i>	2007	<i>Dirección Ejecutiva de Ingresos</i>	<i>Programa Nacional de Educación Fiscal</i>	8

³³Peru, El Salvador, Honduras, Argentina (em algumas províncias), Costa Rica, Guatemala, República Dominicana, Brasil, Uruguai e Paraguai.

<i>Chile</i>	2006	<i>Servicio de Impuestos Internos</i>	<i>Programa de Educación Fiscal</i>	1
<i>República Dominicana</i>	2006	<i>Dirección General de Impuestos Internos</i>	<i>Programa de Educación Tributaria</i>	15
<i>Uruguay</i>	2005	<i>Dirección General Impuestos Internos</i>	<i>Programa de Educación Tributaria</i>	1
<i>Guatemala</i>	2005	<i>Superintendencia de Administración Tributaria</i>	<i>Programa de Cultura Tributaria</i>	8
<i>Perú</i>	2005	<i>Superintendencia Nacional de Administración Tributaria</i>	<i>Programa de Cultura Tributaria</i>	7
<i>Ecuador</i>	2002	<i>Servicio de Rentas Internas</i>	<i>Programa de Cultura Tributaria</i>	1
<i>México</i>	2001	<i>Servicio de Administración Tributaria</i>	<i>Programa de Civismo Fiscal</i>	22
<i>Argentina</i>	1998	<i>Administración Federal de Ingresos Públicos</i>	<i>Programa de Información Fiscal</i>	12
<i>Brasil</i>	1996	<i>Escola de Administração Fazendária</i>	<i>Programa Nacional de Educação Fiscal</i>	50

Fonte: Rivillas e Baltazar (2014, p. 341).

* Funcionários dedicados em tempo integral aos programas de Educação Fiscal no interior das administrações fiscais.

Há um esforço grande por parte das Administrações Tributárias (principais gestoras dos programas), no intuito de firmar convênios com os órgãos ligados à área da Educação, com a finalidade de levar a temática a todos os níveis da educação formal (do básico ao superior), tarefa árdua e que vem sendo feita de maneira gradativa (RIVILLAS; VILARDEBÓ, 2010, *apud* RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; RIVILLAS, [2018]).

Pereira e Cruz (2016), em revisão literária acerca da Educação Fiscal, discutem as diferenças entre educação fiscal, literacia fiscal e conhecimento fiscal específico. Igualmente refletem acerca do papel da Autoridade Tributária na formação do cidadão. Finalizam seu estudo com um importante mapa resumo, baseado nas informações constantes da obra *Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo*, produzido pela *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD, 2015) e pela Fundação Internacional e Ibero-Americana de Administração e Políticas Pública (FIIAPP), com a parceria da *Foreign Trade Association* (FTA) e da EUROsocial, sobre as estratégias utilizadas em países em desenvolvimento, com intuito de fomentar a cidadania e a Educação Cívico-tributária. No Quadro 3 reproduz-se o mapeamento.

Quadro 3 – Mapa resumo com algumas iniciativas de Educação Cívico-Tributária em países em desenvolvimento

País	Público-Alvo	Entidades-responsáveis	Descrição
Bangladesh	Pessoas coletivas e singulares	<i>The National Board of Revenue</i> (NBR), Ministérios da Informação e das Finanças	Dado que os contribuintes devem preencher as suas declarações fiscais no dia 30 de setembro, foi implementado o Dia Nacional do Imposto sobre o Rendimento. Assim, no dia 15 de setembro, concentram-se postos de atendimento para esclarecimento de dúvidas fiscais.
Butão	Micro e pequenas empresas	<i>Department of Revenue and Customs</i> (DRC) – integra o Ministério das Finanças	<i>Workshops</i> e seminários com o intuito de aumentar o registo contabilístico das operações das micro e pequenas empresas, dado que estas correspondem a 80% do tecido empresarial do país. Este programa teve início em 2003, no entanto, terminou em 2007.
Brasil	Pessoas singulares	Receita Federal	Tendo em conta a complexidade do sistema fiscal brasileiro, conjugado às desigualdades sociais, em 2011, foram criados centros de apoio de contabilidade e fiscalidade, intitulados NAF (Núcleos de Apoio Contábil e Fiscal) em algumas universidades de direito, nos quais os estudantes prestavam esclarecimentos aos cidadãos financeiramente mais desfavorecidos, com a supervisão dos docentes. Atualmente, o número total de centros de apoio é de 26.
Burundi	Comerciantes informais	<i>Office Burandais des Recettes</i> (OBR)	Campanhas realizadas em centros comerciais, feiras e lojas, de forma a incentivar os comerciantes informais a obterem o seu número de identificação fiscal. Essas campanhas foram realizadas entre novembro de 2011 e agosto de 2012, baseando-se essencialmente em sessões de esclarecimento, nas quais o cidadão passaria a compreender a importância social do imposto.

Chile	Professores, pais, tutores, crianças da escola primária (6 a 13 anos), e público em geral	<i>Servicio de Impuestos Internos</i>	Criação de página web, intitulada “SIIEduca” ³⁴ , em 2006, para professores, pais e tutores com informações sobre educação fiscal e sugestões para esse público; Também nesse ano foi criada outra página web “Planeta SII” ³⁵ , para crianças entre 6 a 13 anos, e seus professores, com vídeos, músicas e aulas interativas; Ambas as páginas continuam ativas.
Colômbia	Empresas	<i>Dirección de Impuestos Y Aduanas Nacionales (DIAN)</i>	Criação de uma plataforma onde as empresas podem preencher a sua declaração de imposto e criar a sua assinatura digital. Nesta plataforma, os contribuintes coletivos poderiam preencher as suas declarações fiscais, de forma mais simples e segura.
Costa Rica	Crianças	<i>Dirección General de Tributación (DGT)</i>	Foi inaugurado, em 2010, um salão de jogos, denominado “ <i>Tribute to my country</i> ” no “ <i>Museo de los Niños</i> ”, onde é explicada a história e origem dos principais impostos, o funcionamento da Assembleia Legislativa, o investimento da receita obtida por meio dos impostos, bem como o funcionamento dos serviços fiscais.
El-Salvador	Professores da área da contabilidade e da gestão do ensino técnico	Ministérios da Educação e das Finanças e Centros Educacionais	O “Diploma de educação fiscal”, criado em 2009, teve como objetivo principal melhorar a literacia fiscal dos professores do ensino técnico, de modo a que estes pudessem transmitir conhecimentos mais aprofundados tanto aos alunos, como aos encarregados de educação e colegas de trabalho. Essa metodologia envolve uma componente técnica que permite a introdução ao ensino de matérias fiscais nas unidades curriculares que lecionam. Semanalmente é introduzido numa plataforma online ³⁶ um módulo, no qual são fornecidos o material teórico de suporte, e numa fase posterior os professores devem preencher um questionário, obtendo a aprovação nesse módulo, e assim sucessivamente.

³⁴ <http://www.sii.cl/destacados/siieduca/>

³⁵ <http://www.planetasii.cl/>

³⁶ <http://www.edufis.mh.gob.sv/index.php/aula-virtual>

Guatemala	Crianças, adolescentes, e público em geral	<i>Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), Guatemala's Permanent Tax Culture Programme (PTCP)</i>	Distribuição de livros, jogos, vídeos tutoriais das escolas para crianças da escola primária; Guião de ensino para o ensino básico; <i>“Strength Lies in Numbers”</i> : festival realizado anualmente pelo SAT de forma a promover a cidadania e cultura fiscal do público em geral, tendo sido realizado o primeiro festival em 2008. Esses festivais incluíam a realização de atividades direcionadas a crianças e adolescentes, como apresentações digitais de temas relacionados com a cidadania e educação fiscal.
Jamaica	Crianças e adolescentes, do ensino primário e secundário.	Administração Fiscal	Programa escolar de educação fiscal (<i>Schools taxpayer education programme – STEP</i>) implementado, em 1990, inicialmente no ensino secundário (10º, 11º e 12º anos), com o intuito de incentivar o cumprimento fiscal voluntário, bem como explicar a finalidade dos impostos. Porém, esse programa restringia-se ao imposto sobre o rendimento. Ao longo dos anos, estendeu-se a outros ciclos (1º, 2º e 3º ciclos) e a mais impostos. Essa iniciativa consiste basicamente na explicação dos direitos e deveres inerentes à legislação fiscal, bem como da utilização da receita fiscal arrecadada.
Quênia	Estudantes	Autoridade sobre receita fiscal do Quênia <i>Taxpayers Education Unit (TEU)</i>	<i>“The School Outreach Programme”</i> foi elaborado, em 2012, de modo a explicar a origem, história, e importância dos impostos no dia a dia do cidadão. Esta metodologia centra-se na criação de núcleos, denominados <i>“Tax clubs”</i> , em que são fornecidos um guia regional e nacional, com as atividades a serem desenvolvidas. Ainda, em 2013, foi realizada uma competição nacional, entre diferentes escolas, na qual podiam debater entre si, temas relacionados com as matérias fiscais, sendo estes avaliados por professores ou especialistas na área da fiscalidade.

Coreia do Sul	Pequenas empresas e empresários em nome individual	Serviço Nacional de Impostos (<i>The National Tax Service</i>) e <i>Nacional Tax Officials Training Institute</i> (NTOTI)	Essa iniciativa teve o objetivo de auxiliar o público-alvo com as suas obrigações fiscais, e consiste, essencialmente, em 20 aulas estratificadas por tipos de impostos, sendo fornecidos livros e outros tipos de materiais de apoio, de forma a esclarecer dúvidas sobre as matérias fiscais.
Líbano	Sujeitos passivos de IVA	Ministério das Finanças do Líbano	Desde 2006, o Ministério das Finanças do Líbano oferece um calendário anual com as obrigações fiscais inerentes ao IVA, denominado “ <i>Time for Taxes</i> ”. Em cada página, existe uma nota “ <i>Did you know?</i> ”, na qual há informação das obrigações fiscais, direitos e sanções.
Malásia	Alunos do ensino secundário	<i>Inland Revenue Board of Malaysian</i> (IRBM), <i>Malaysian Tax Academy</i> e Ministério da Educação	Desde 2011, realiza-se anualmente um campo de férias, denominado “ <i>Kem Cerdik Cukai</i> ”, com o objetivo de captar um público-alvo mais jovem, nomeadamente alunos do ensino secundário, no qual são realizadas atividades que permitam aos alunos compreender a importância social do imposto; Visitas de estudos à sede e escritórios da IRBM; A IRBM, em parceria com a kidzania, criaram o “ <i>Junior Tax Officer</i> ”, no qual alunos com idades compreendidas entre os 6 e os 14 anos simulam que são administradores fiscais e decidem onde irão aplicar o dinheiro público. Em simultâneo, as crianças são instruídas por meio de vídeos explicativos das funções do IRBM e de como a receita fiscal é distribuída. No fim de cada sessão, o participante recebe um salário em forma de <i>Kidzos</i> , tendo de retirar parte deste para o pagamento dos impostos.
Maurício	Alunos do ensino secundário	<i>The Taxpayer Education and Communication Department</i> (TECD)	Dado que os jovens serão os contribuintes do futuro, um dos objetivos principais é consciencializar os alunos da importância dos impostos, de modo a que estes não os encarem como uma obrigação, mas sim como um contributo para a sociedade. Nas escolas são realizadas apresentações em powerpoint e vídeos, e outros materiais didáticos, nos quais a TECD tenta incutir esses valores nos alunos, bem como explicar a distribuição do dinheiro público.

México	Alunos do ensino superior	<i>Servicio de Administración Tributaria (SAT) e Institute of Public Accountants</i>	Em 2004, a SAT e o <i>Institute of Public Accountants</i> criaram um programa de educação fiscal, intitulado “ <i>Tax Training and Information Guide</i> ”, inicialmente direcionado a alunos do ensino superior de cursos de contabilidade e de administração. Posteriormente esse programa foi alargado aos restantes alunos desse tipo de ensino. O programa contém conteúdos teóricos e atividades, bem como sugestões de ensino e um glossário com termos fiscais.
Marrocos	Crianças e Jovens	Ministério da Educação, Economia e Finanças, e <i>General Directorate of Tax (DGI)</i>	Em 2000, de modo a educar as crianças e jovens sobre a importância dos impostos, da cidadania fiscal e das obrigações fiscais, foram feitas algumas apresentações nesse sentido. Ao longo dos anos, entre 2001 a 2005, o programa foi evoluindo, mediante a criação de seminários; Em 2005, juntamente com a Universidade de Rabat, foram treinados administradores da DGI, de modo a lecionar cursos sobre os impostos para estudantes universitários; Em 2011, foram feitas campanhas publicitárias na televisão e rádio com o intuito de aumentar o cumprimento fiscal dos cidadãos.
Moçambique	Público em geral	Autoridade Tributária de Moçambique	A campanha “ <i>Together We Make Mozambique</i> ” integra a criação de relatórios sobre os impostos e a sua importância, debates e entrevistas, tanto na televisão como na rádio, artigos impressos, distribuição de panfletos, folhetos, boletins, t-shirts, cd’s e caravanas de educação fiscal.
Nigéria	Público em geral	<i>Nigerian Federal Inland Revenue Services (FIRS)</i>	“ <i>Binding Duty</i> ” é uma série televisiva que, ao mesmo tempo que entretém o cidadão, transmite mensagens sobre o cumprimento e cidadania fiscal.

Peru	Estudantes da escola primária e secundária.	<i>Superintendencia Nacional de Administración Tributaria</i> (SUNAT) e Ministério da Educação	Desde 2006, iniciou-se um processo com o objetivo de integrar nos currículos acadêmicos componentes que explicariam a importância e vantagens dos impostos a crianças e adolescentes. Todavia, este projeto só foi concretizado em 2009. Atualmente, o programa abrange alunos da pré-escola até ao ensino secundário. Os docentes também têm formações específicas para poder melhor transmitir o conhecimento aos seus alunos. Em 2012, foi criada uma página web ³⁷ com conteúdos educacionais, tanto para os docentes como para os alunos.
Ruanda	Adolescentes, jovens, e público em geral.	<i>The Rwanda Revenue Authority</i> (RRA)	“ <i>Taxpayer’s Day</i> ” é um dia comemorativo, no qual o presidente da Ruanda premeia os melhores contribuintes (aqueles que pagam corretamente e atempadamente os seus impostos). Durante a semana que antecede esse dia, existem diversas atividades para promover a cidadania fiscal, bem como são esclarecidas eventuais dúvidas; “ <i>Tax friends clubs</i> ” inicialmente foram desenhados apenas para o ensino secundário. Porém, este programa já chegou ao ensino superior. Os funcionários da RRA visitam escolas de modo a fomentar a consciência cívica do cidadão, bem como o aumentar o seu conhecimento fiscal; Desde 2000, os gabinetes de consultoria fiscal, distribuídos ao longo dos 30 distritos de Ruanda, tinha o objetivo principal envolverem os cidadãos na luta contra o contrabando e evasão fiscal.
Senegal	Pessoas singulares e coletivas	<i>General Tax Code</i> (GTC)	Em 2008, foi criado o evento “ <i>Nacional Information Days</i> ”, o qual abrange um conjunto de atividades informativas, tais como conferências, jornais, programas de rádio sobre as matérias fiscais.

³⁷ <http://cultura.sunat.gob.pe/>

Singapura	Pessoas singulares	<i>The Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS)</i>	Foi criada uma plataforma denominada “ <i>No-Filing Service</i> ” (NFS), em 2007, a qual facilita o cumprimento das obrigações fiscais do contribuinte, de forma gratuita. No caso de a entidade patronal transmitir a informação sobre a remuneração do trabalhador, bem como as respetivas deduções à autoridade tributária, o trabalhador recebe uma notificação da NFS, via carta ou SMS, de que não necessitará preencher a sua declaração de rendimento, a não ser que este possua rendimentos adicionais ou haja alterações neles.
África do Sul	População desfavorecida	<i>The South of Africa Revenue Services (SARS)</i>	Em 2009, foram criadas unidades móveis direcionadas para as zonas rurais, explicando as razões pelas quais deveriam pagar os impostos. Dessa forma, pretende-se aumentar a literacia fiscal e consequentemente o cumprimento fiscal.
Uruguai	Crianças do ensino primário, secundário	<i>General Directorate of Taxation (DGI), Council for Basic and Primary Education, e Council for Secondary School, Plan Ceibal.</i>	A partir da distribuição de computadores feita pelo Presidente da República do Uruguai, a DGI, constatando existir uma oportunidade, decidiu criar uma plataforma, “ <i>Plan Ceibal</i> ”, em 2011, onde constam livros interativos e minijogos ³⁸ de forma a permitir que as crianças possam aprender mais sobre os impostos.
Zâmbia	Público em geral	<i>Zambia Revenue Authority</i>	“ <i>Tax Chat</i> ” foi uma das iniciativas feitas pela Zâmbia, o qual consistia num programa de rádio por meio do qual os contribuintes poderiam esclarecer as suas dúvidas diretamente com a Administração Fiscal.

Fonte: Pereira e Cruz (2014, p. 12-15), com base nas informações extraídas de OECD (2015).

³⁸ <https://www.ceibal.edu.uy/es>

Em consonância com Borges (2012), e da análise feita a respeito desses estudos, percebe-se uma preocupação em estabelecer diretrizes conjuntas de atuação entre os sistemas educacionais e tributários da cada país por meio das instituições governamentais responsáveis pelas respectivas áreas, tendo como pressuposto imediato que a conscientização e a consequente atuação cidadã em termos tributários começa a partir da educação geral do indivíduo, e devem ser inseridas em todos os níveis de ensino (do básico ao superior).

2.4.1 Programas de Educação Fiscal no mundo

Nesta subseção, e com base nos estudos de Dueñas (2003), Lobo *et al.* (2005), Arsénio (2014), Rivilla e Baltazar (2014); OECD (2015); Pereira e Cruz (2016), far-se-á uma breve exposição de alguns programas de educação fiscal implementados no mundo. Divide-se a abordagem pelas seguintes áreas geográficas: América do Norte, Europa e América Latina.

No cenário na América do Norte, segundo Lobo *et al.* (2005) e Pereira e Cruz (2016), os **Estados Unidos** têm o programa de Educação Fiscal mais antigo, datando de 1954. Seu formulador, a *Internal Revenue Service* (IRS), o denominou de “*Understanding Taxes*” em tradução livre “Compreendendo os Impostos”. Tem como público alvo estudantes do ensino médio, com idades entre os 14 e os 18 anos. Inicialmente o material didático foi desenvolvido com base na cooperação entre o Conselho Nacional de Educação Econômica (*National Council of Economic Education*) e representantes das agências de Educação e Educação Econômica de cada Estado e IRS. A Educação Fiscal neste Programa é trabalhada em distintos componentes curriculares, como História, Economia, Matemática, Consumo, Educação Cívica e Educação Empresarial.

Todo o material didático está dividido em dois grandes blocos e pode ser acessado pelo sítio do Programa:

- a) “*The Hows of Taxes*”. Esta seção é composta por 14 módulos, que tratam de forma prática matérias sobre os diferentes tipos de impostos, os seus respectivos modelos de declaração e outras questões relacionadas com o cumprimento fiscal dos mesmos;
- b) “*The Whys of Taxes*”. Esta seção é composta por 6 módulos e aborda temas relacionados com a teoria, história e função social dos impostos.

O Canadá, por sua vez, há cerca de 30 anos mantém um programa de Educação Fiscal para jovens com idades entre os 16 e os 18 anos que frequentam os últimos anos do ensino médio (*High Schools*). É, portanto, um programa de iniciação para a vida adulta, desenvolvido quase exclusivamente pela Administração Tributária (*Canada Revenue Agency-CRA*). Os

professores lecionam essa temática de forma voluntária, cabendo à CRA fornecer a formação necessária, a qual consiste num curso online composto por 4 módulos, 18 temas e informações adicionais acerca dos impostos, desde sua gênese, o porquê de sua existência, e instruções de como cumprir as obrigações fiscais. Nesses institutos, os alunos também auxiliam pessoas carentes, bem como idosos e portadores de deficiência, no preenchimento das suas declarações fiscais (LOBO *et al.*, 2005).

Acerca do cenário da Europa, inferimos que a experiência educacional das administrações tributárias daquele continente é diversa como sua história econômica e social, sendo, portanto, àquela reflexo destas (LOBO *et al.*, 2005).

Segundo Lobo *et al.* (2005) e Delgado (2013, *apud* PEREIRA; CRUZ, 2016), os países nórdicos foram os pioneiros na Europa a criarem programas de educação fiscal, precisamente a **Dinamarca** e a **Suécia**, sendo que, no caso da **Noruega**, sua experiência em relação à temática fiscal é mais recente. Nesses países, os programas foram compostos essencialmente por material audiovisual. A Administração Tributária é apontada como mentora dos programas, mas nos casos da Noruega e Dinamarca contam com o apoio das Administrações Educativas. Os Programas estão voltados para jovens de 14 a 20 anos e abordam temas voltados ao exercício de cidadania, bem como aspectos fiscais.

Uma das iniciativas educativas realizadas em 2002 pelo Governo da Suécia dirigida ao público jovem consistia numa propaganda televisiva sobre como seria a sociedade sem a existência dos impostos. Essa iniciativa também distribuiu folhetos informativos, explicando o destino da receita tributária arrecadada. No ano seguinte, a campanha continuou com anúncios publicitários acerca da distribuição de serviços públicos (LOPES, 2008, *apud* PEREIRA; CRUZ, 2016).

Segundo Lobo *et al.*, (2005, p. 13-14),

O programa educacional do **Reino Unido** se denomina “*The Red Box*”, como portfólio ministerial, e é resultado da atuação conjunta de três departamentos dependentes do Ministério da Fazenda (*Chancellor of the Exchequer*): *The Inland Revenue* (impostos diretos), *Customs & Excise* (impostos indiretos e aduana) e *The Treasury* (política econômica e financeira), através de uma comissão encarregada do projeto (*Project Board*), integrada por representantes de todos eles. A dita comissão consultou a Administração Educacional responsável pelo currículo da Inglaterra (*Qualifications and Curriculum Authority – QCA*) que considerou oportuna a iniciativa pois planejava implementar em 2002 um novo assunto: “Cidadania”, cujo conteúdo se refere ao desenvolvimento da responsabilidade social e moral, dentro dos quais o tópico da educação tributária teria logicamente um papel relevante (para a Escócia, País de Gales e Irlanda do Norte, cujos currículos não contemplam a disciplina Cidadania, a possibilidade de lidar com a questão tributária tinha que ser sugerida dentro de outros assuntos). No entanto, a Comissão responsável pelo programa de educação tributária, embora com a colaboração do QCA e de várias empresas do setor educacional, de pesquisa social e publicidade, desenvolveu um programa de maneira bastante autônoma. Antes do lançamento final do programa,

uma experiência piloto foi realizada nas escolas, a partir da qual foram obtidos resultados satisfatórios, de acordo com a avaliação expressa por professores e alunos. Em resumo, o conteúdo do programa é sobre orçamento público, gastos públicos, impostos, economia submersa e fraude e Administração Tributária e está na rede de maneira diferenciada.

a) Página para **professores**: material didático relacionado ao currículo para trabalhar com alunos de 7 a 11 e 11 a 16 anos, um glossário de termos fiscais e um link para o orçamento público.

b) Página para **jovens**: jogo, com duas versões para duas faixas etárias (7-11 e 11-16 anos), em que o garoto é responsável por todos os serviços de uma cidade para cujo o funcionamento ele deve obter recursos (grifos nossos; tradução nossa)³⁹.

No entanto, o programa de Educação Fiscal do Reino Unido foi alterado e substituído. Segundo Delgado (2013, *apud* PEREIRA; CRUZ, 2016), o novo programa abrange material didático de suporte online. Um desses recursos é dirigido a crianças com idades entre 5 a 11 anos, denominado “*The Big Blue Office*”, consistindo numa página web com jogos e desenhos animados. Soma-se a esta a página web intitulada “*Tax Matters*”, que serve de suporte para os docentes que lecionam a estudantes do ensino médio (11 a 19 anos).

A Administração Fiscal da **Ucrânia** realizou uma campanha que consistia numa imagem que continha o seguinte slogan: “*Melhore o futuro dos seus filhos. Pague impostos*”. Nessa esteira, foram criados o museu da história dos impostos e um concurso intitulado “*Os impostos vistos pelas crianças*”. Essa competição, direcionada a crianças e jovens, envolve desenhos e cartazes relacionados com os impostos, a importância do conhecimento fiscal e o papel dos impostos no bem-estar dos cidadãos. Os prêmios são patrocinados por empresas privadas e entregues numa cerimônia especial realizada para efeito, de acordo com as seguintes categorias:

³⁹ “*El programa educativo del Reino Unido se denomina “The Red Box”, como la cartera ministerial, y es resultado de la actuación conjunta de tres Departamentos dependientes del Ministro de Hacienda (Chancellor of the Exchequer): The Inland Revenue (impuestos directos), Customs & Excise (impuestos indirectos y aduanas) y The Treasury (política económica y financiera), a través de una Comisión encargada del proyecto (Project Board) integrada por representantes de todos ellos. Dicha Comisión consultó a la Administración Educativa responsable del currículo de Inglaterra (Qualifications and Curriculum Authority- QCA) que consideró oportuna la iniciativa porque tenía previsto im plantar en 2002 una nueva asignatura: “Ciudadanía”, cuyo contenido se refiere al desarrollo de la responsabilidad social y moral, dentro del cual el tema de la educación fiscal, lógicamente, tendría un papel relevante (para Escocia, Gales e Irlanda del Norte, cuyos currículos no preven la asignatura de Ciudadanía, la posibilidad de tratar el tema fiscal tuvo que sugerirse dentro de otras asignaturas). No obstante, la Comisión encargada del programa de educación fiscal, si bien con la colaboración de la QCA y de diversas empresas de la industria educativa, de investigación social y de publicidad, há desarrollado programa de forma bastante autónoma. Con carácter previo al lanzamiento definitivo del programa, se realizó una experiencia piloto en colegios, de la que se obtuvieron resultados satisfactorios, según la valoración expresada tanto por profesores como por alumnos. En definitiva, el contenido del programa versa sobre el presupuesto público, el gasto público, los impuestos, la economía sumergida y el fraude, y la Administración Tributaria y se encuentra en la red de manera diferenciada:*

a) *Página para profesores: material didático relacionado con el currículo para trabajar con alumnos de 7-11 y de 11-16 años, un glosario de términos fiscales y un enlace con el presupuesto público.*

Página para jóvenes: un juego, con sendas versiones para dos tramos de edad (7-11 y 11-16 años), donde el muchacho es el responsable de todos los servicios de una ciudad para cuyo funcionamiento debe conseguir recursos”.

melhor cartaz, composição mais original, melhor composição sobre a história dos impostos. Os participantes de diferentes faixas etárias são divididos em três categorias: 5 a 9 anos; 10 a 13 anos, e 14 a 17 anos (LOBO *et al.*, 2005).

Em 2010, também como parte das iniciativas educativas da Administração Tributária Ucraniana (*State Fiscal Service of Ukraine*), foi lançado o livro intitulado *O Serviço Tributário da Ucrânia: Eventos e Pessoas* (STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE, 2010). O livro contém pesquisas científicas e materiais de arquivo que introduzem a história do serviço fiscal ucraniano. É um trabalho que combina memórias de cerca de 300 testemunhas oculares e participantes nos processos econômicos que ocorreram em um estado jovem. Segundo o *State Fiscal Service of Ukraine*, o valor da publicação reside no fato de que os próprios autores eram funcionários das autoridades fiscais.

O Programa de Educação Cívico-Tributária da **Espanha**, produto da colaboração entre IEFE e a Administração Tributária, tem como principal ferramenta o Portal de Educação-Cívico-Tributário⁴⁰, no qual são disponibilizados conteúdos que atendem tanto as necessidades dos professores quanto as dos alunos.

Nesse país, desde a década de 1980, diversas experiências educativas vêm sendo realizadas no campo do civismo fiscal. Segundo Lobo *et al.* (2005, p. 10), “essas iniciativas não estavam inseridas no quadro educacional formal ou em um programa específico para esse fim, tinham caráter isolado e careciam de apoio estrutural e institucional adequado para garantir sua continuidade”, algumas das quais foram levadas a cabo pelo Ministério da Fazenda. Dentre as iniciativas destaca-se a produção de dois livros, “*La Hacienda de Todos*”, liderado por César Albiñana, professor de Finanças Públicas e Diretor do Instituto de Estudos Fiscais, e “*The Bridge*”, escrito em colaboração com inspetores fiscais e professores do ensino médio (LOBO *et al.*, 2005; ARSÉNIO, 2014; PALMA; PITA, 2015, *apud* PEREIRA; CRUZ, 2016).

Ainda durante a década de 80 do século XX, foram organizadas visitas guiadas às instalações da Administração Tributária para alunos, com cerca de 13 anos, de escolas públicas e privadas, acompanhada pelos seus professores (LOBO *et al.*, 2005; ARSÉNIO, 2014; PALMA; PITA, 2015, *apud* PEREIRA; CRUZ 2016).

Já em meados de 1990, a Administração Tributária espanhola reavivou seu interesse pela Educação Fiscal voltada para crianças e adolescentes em idade escolar. O Relatório sobre Fraudes na Espanha, elaborado em 1994 pela Unidade Especial para o Estudo da Fraude, foi a

⁴⁰ http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/HomeEducacion_es_ES.html.

fonte desse interesse renovado, conforme as recomendações a esse respeito contidas naquele relatório (UNITESPECIAL PARA O ESTUDO DA FRAUDE, 1994, *apud* LOBO *et al.*, 2005).

Apesar das importantes iniciativas acima mencionadas, é em 2002 que se dá início à criação de um programa cívico-tributário na Espanha com a criação do Grupo de Trabalho de Educação Fiscal, o qual tinha como tarefas iniciais: recolher e analisar informação sobre o trabalho realizado em outros países em matéria de educação fiscal; desenvolver materiais didáticos por meio do *e-learning*, de modo a permitir o acesso a professores e alunos a partir do portal da autoridade tributária; e ainda desenvolver conteúdos para conferências direcionados à diferentes faixas etárias (LOBO *et al.*, 2005; ARSÉNIO, 2014; PALMA; PITA, 2015, *apud* PEREIRA; CRUZ, 2016).

Segundo Lobo *et al.* (2005, p. 19), o grupo de trabalho sobre educação tributária criado em 2002

[...] apresentou ao Diretor-Geral da Agência Tributária em 30 de junho de 2003 um relatório que, além de fornecer um relato detalhado de suas ações, sugeria uma série de recomendações para a implementação de um "Programa de Educação Cívico-Tributária [...]". Posteriormente, o Plano de Prevenção de Fraude Fiscal, apresentado ao Conselho de Ministros pelo Ministro da Economia e Finanças em 4 de fevereiro de 2005, considerou necessário consolidar e fortalecer a consciência fiscal dos espanhóis, continuando, entre outras medidas, as ações da educação tributária já iniciada e voltada para os principais componentes de nosso sistema educacional: crianças, jovens e professores, sem prejuízo de outras ações para outros membros da comunidade escolar.

O programa de educação cívico-tributária é de responsabilidade exclusiva da Administração Tributária Espanhola. Entretanto, seus objetivos e finalidades, assim como seus materiais e recursos didáticos, são disponibilizados à Administração Educacional, pois se entende que são absolutamente convergentes para ambos. Essa convergência pode ser formalmente reconhecida pela inclusão do projeto de Lei Orgânica da Educação, apresentado pelo Conselho de Ministros aos Tribunais Gerais, um novo assunto chamado "Educação para a Cidadania", onde seria enquadrada a questão da responsabilidade fiscal (tradução nossa) ⁴¹.

⁴¹ “[...] rindió al Director General de la Agencia Tributaria el 30 de junio de 2003 un Informe que, además de dar cuenta detallada de sus actuaciones, sugería una serie de recomendaciones para la implantación de un “Programa de Educación Cívico-Tributaria” [...]. Posteriormente, el Plan de Prevención del Fraude Fiscal, presentado al Consejo de Ministros por el Ministro de Economía y Hacienda el 4 de febrero de 2005, considero necesario consolidar y reforzar la conciencia fiscal de los españoles continuando, entre otras medidas, con las actuaciones de educación tributaria ya iniciadas, y dirigidas a los componentes principales de nuestro sistema educativo: los niños, los jóvenes y el profesorado, sin perjuicio de otras actuaciones para los demás miembros de la comunidad escolar.”

El programa de Educación Cívico-Tributaria es de competencia y responsabilidad exclusiva de la Administración Tributaria española. No obstante, sus objetivos y finalidades, así como sus materiales y recursos didáticos, se ponen a disposición de la Administración Educativa, por entenderse que son absolutamente convergentes para ambas. Esta convergencia puede quedar formalmente reconocida al incluir el proyecto de Ley Orgánica de Educación, presentado por el Consejo de Ministros a las Cortes Generales, una nueva asignatura denominada “Educação para la Ciudadanía”, donde quedaría enmarcado el tema de la responsabilidad fiscal.”

Segundo Arsénio (2014) e Pereira e Cruz (2016), apesar de algumas iniciativas voltadas à difusão da Educação Fiscal em **Portugal**, estas encontram-se pouco desenvolvidas, ficando aquém comparativamente a outros países. O programa português está fundado em 3 princípios: democracia, solidariedade e cidadania, cabendo à Administração Tributária sua gestão, todavia sem prescindir do apoio do Ministério da Educação (DELGADO, 2013, *apud* ARSÉNIO, 2014).

De passado recente, a primeira grande ação no tocante à sensibilização da população quanto à importância dos tributos e sua função socioeconômica se deu em 2007. Tal iniciativa baseou-se numa exposição itinerante (com utilização de material gráfico, exibição de grandes painéis, distribuição de folhetos e jogos educativos) acerca dos impostos, e ocorreu primeiramente nas dependências do Ministério das Finanças, mas posteriormente percorreu diversas regiões do país. Esse foi o primeiro projeto desenvolvido pelo Grupo de Trabalho de Educação Fiscal (GTEF), que também foi criado em 2007 (ARSÉNIO, 2014).

Segundo Arsénio (2014) e Pereira e Cruz (2016), além da iniciativa acima mencionada, e de acordo com o relatório publicado em 2008, fruto do *Fórum da Educação para a Cidadania*, a Direção Geral dos Impostos (DGCI) e atual Administração Tributária e Aduaneira (ATA) empreendeu outras ações educativas no campo da educação cívico-tributária ainda no ano de 2007, sendo elas: Produção do livro *Impostos: noções essenciais*, de autoria de José Hermínio Paulo Rato Rainha, dirigido ao ensino médio e superior; Confecção do jogo didático *Tax bem! – O Jogo da Educação Fiscal*, de autoria de Lupa Designa e do GTEF, direcionado a crianças menores de 12 anos; Produção do conto infantil *Era uma vez no planeta do respeito por todos*, de Luís Ferrão e Bruno Bengala; Produção do livro de banda desenhada *Os pesadelos fiscais de Porfírio Zap*, de Jose Carlos Fernández, destinado ao ensino secundário.

Mais recentemente, a Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), conjuntamente com o Centro de Investigação de Direito Económico, Financeiro, e Fiscal da Faculdade de Direito de Lisboa (IDEFF), promoveu em novembro de 2015⁴² a primeira (de três) Conferência Internacional para a cidadania e educação fiscal, com o intuito de apresentar o programa “Cidadania e Educação Fiscal”, momento este em que foram lançados três livros, a saber: (1) *Joaninha e os impostos*, da autora Clotilde Palma, lançado na data da primeira conferência, direcionado a crianças do primeiro ciclo escolar; (2) *A Joaninha e os impostos – Uma história de educação fiscal na universidade*, de autoria de Cidália Mota Lopes, lançado na segunda

⁴² “Para além da conferência acima referida, foram realizadas mais duas para o efeito. A segunda realizou-se no dia 1 de março de 2016, em Coimbra, e a terceira no dia 28 de abril de 2016 no Porto” OCC (2016, *apud* PEREIRA; CRUZ, 2016, p. 9).

conferência, sendo direcionado para estudantes universitários; e por último, (3) *A Joanhina e os impostos – Uma história de educação fiscal para adolescentes*, de autoria de Ana Maria Rodrigues, lançado na data da terceira conferência, direcionado a estudantes do ensino secundário (PEREIRA; CRUZ, 2016, p. 9).

Ainda segundo Pereira e Cruz (2016), o governo de Portugal, no Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras (2015-2017), se mostrou interessado em alinhar-se ao Ministério da Educação de modo a criar projetos que promovessem a Educação Fiscal nos currículos acadêmicos. Porém, os autores ressaltam que não ficaram definidos no referido Plano os ciclos de estudos em que os componentes curriculares seriam introduzidos.

Do exposto acerca dos esforços empreendidos por Portugal para alavancar e promover a Educação Fiscal naquele país, verifica-se a necessidade de uma modelagem no sentido de dar robustez às iniciativas. Nessa esteira, Arsénio (2014, p. 78, grifo nosso) assevera que,

[...] em Portugal haverá um longo caminho a percorrer nesta área, e uma das recomendações referidas no Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, entre outras, é o **contacto com os responsáveis — Brasileiros do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF)**, para conhecerem em detalhe um programa **que é reconhecido internacionalmente como um exemplo**, bem como, a criação por parte da Autoridade Tributária Aduaneira, de um **sítio adequado à formação e Educação Fiscal dos mais jovens à semelhança do sítio —Leãozinho do PNEF**.

Na América Latina, com um conjunto de países ligados por laços histórico-culturais, os programas de Educação Fiscal são comumente financiados por organismos internacionais, a exemplo do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) ou agências da Organização das Nações Unidas (ONU), como a Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura – (UNESCO) e o UNICEF, e visam à criação de consciência fiscal, dentro de um objetivo ainda mais amplo de engendrar uma consciência pública de rejeição da injustiça, crime social e corrupção (LOBO *et al.*, 2005; BRASIL, 2004); RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; RIVILLAS, [2018]). Com base nos estudos de Dueñas (2003), Lobo *et al.* (2005), Rivillas e Baltazar (2014) e OECD (2015), buscar-se-á demonstrar alguns aspectos dos Programas da Argentina, Bolívia, Costa Rica, Chile, México, Peru e El Salvador. A iniciativa brasileira será demonstrada em seção própria.

O programa da **Argentina**, denominado de “*Programa de Información Fiscal*”, foi criado em 1998 e tem como instituição responsável a *Administración Federal de Ingresos Públicos* (AFIP), mas seu desenvolvimento e gestão acontece com a colaboração da Administração Educativa (RIVILLAS; BALTAZAR, 2014). Dirige-se a alunos da educação fundamental de (9-14 anos) e média secundária (15-17 anos), e está integrado ao currículo acadêmico de maneira dupla: “(a) Como um tema específico no assunto ‘Treinamento Ético e

Cidadão’, e (b) Como tema transversal em outras disciplinas, como Matemática, Geografia, Economia, História” (LOBO *et al.*, p. 15, tradução nossa)⁴³.

Entre os países da América Latina, a Bolívia é o que apresenta o mais recente programa de Educação Fiscal, criado em 2011 e intitulado de “*Programa Creando Cultura Tributaria*” (RIVILLAS; BALTAZAR, 2014). Os objetivos do Programa perpassam por “reforçar o cumprimento voluntário de obrigações tributárias com uma maior cultura tributária e segurança em fronteiras” (EUROSOCIAL, 2015, p. 30, tradução nossa)⁴⁴. O *Servicio de Impuestos Nacionales* (SIN) boliviano entende que a inclusão da cultura tributária nos sistemas de educação regular, juntamente com o trabalho em institutos de formação técnica superior e universidades, são verdadeiras ferramentas para se atingir os objetivos do Programa.

Nesse contexto, o SIN aderiu à ação EUROsociAL, com o objetivo de fortalecer os programas de educação fiscal na América Latina. Nesse contexto, a Bolívia promoveu a iniciativa dos Centros de Apoio Contábil e Fiscal (NAF), a criação de uma sala recreativo-pedagógica, a adaptação de videogames educacionais e o aprimoramento de suas ferramentas para monitorar e avaliar as performances. O SIN também aderiu à Rede de Educação Fiscal promovida pelo EUROsociAL. (EUROSOCIAL – II ([2015], p. 30, tradução nossa)⁴⁵.

Uma das primeiras iniciativas de promoção da Educação Fiscal na **Costa Rica** surgiu com o jogo denominado “*Tribuchicos*”. Segundo Lobo *et al.* (2005), ele foi criado pela Administração Tributária daquele país, e consistia em uma game interativo desenhado para informar às crianças acerca de como o pagamento dos impostos contribui para o desenvolvimento social. Todavia, o Programa costarriquenho, chamado de “*Programa de Educación Fiscal*” foi criado efetivamente em 2009 (RIVILLAS; BALTAZAR, 2014).

Após sua criação, a *Dirección General de Tributación* (DGT) inaugurou em 2010, um salão de jogos denominado “*Tribute tom y country*” no “*Museu de los Niños*”, onde são explicados a história e origem dos principais impostos, o funcionamento da Assembleia Legislativa, o investimento da receita obtida através dos impostos, bem como o funcionamento dos serviços fiscais (OECD, 2015).

⁴³ a) Como tema específico en la asignatura “*Formación Ética y Ciudadana*”, y

b) Como tema transversal en otras asignaturas como *Matemáticas, Geografía, Economía, Historia*.

⁴⁴ “[...] reforzar el cumplimiento voluntario de obligaciones tributarias con una mayor cultura tributaria y seguridad en fronteras.”

⁴⁵ “En este contexto, el SIN se ha sumado a la acción de EUROsociAL encaminada a fortalecer los programas de educación fiscal en América Latina. En el marco de la misma, Bolivia ha impulsado la iniciativa de los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF), la creación de una sala lúdico-pedagógica, la adaptación de videojuegos educativos y la mejora de sus herramientas de monitoreo y evaluación de las actuaciones. El SIN se ha adherido además a la Red de Educación Fiscal promovida por EUROsociAL.”

Segundo Rivillas e Baltazar (2014), o Programa de Educação Fiscal do **Chile**, nomeado de “*Programa de Educación Fiscal*”, foi criado em 2006 pelo *Servicio de Impuestos Internos* (SII). Todavia, antes de sua institucionalização, o estudo de Lobo *et al.* (2005), já havia identificado iniciativas de Educação Fiscal consistentes naquele país. Segundo esses autores, a experiência chilena continha um enorme potencial pedagógico, pois contava com um material simples, mas muito reflexivo. Tratava-se de um guia educativo de 16 páginas com o título; “*Aprendo que, al pagar los impuestos, ayudo a muchas personas*”, e consistia em “*un juego de rol, o situación dramatizada, con una serie de actividades complementarias, una de ellas de evaluación de conocimientos*”.

Já a partir de 2006, foram adotadas outras iniciativas, como a criação de página na internet intitulada “*SIIEduca*”, para professores, pais e tutores com informações sobre Educação Fiscal. Também nesse ano foi criada outra página web, “*Planeta SIF*”, para crianças entre 6 a 13 anos e seus professores, com vídeos, músicas e aulas interativas (OECD, 2015).

Segundo Dueñas (2003), desde 1995 o **México** conta com iniciativas de Educação Fiscal promovidas pelo *Servicio de Administración Tributaria* (SAT). Mas o programa cívico-tributário do país, intitulado: “Civismo Fiscal”, surge efetivamente em 2001. O mesmo consiste em levar a cabo atividades de formação da cidadania fiscal, com abrangência da educação básica ao ensino superior.

Ainda segundo Dueñas (2003, p. 66-67, tradução nossa), do ponto de vista pedagógico-curricular, o Programa, está dividido em:

NÍVEL BÁSICO: No nível básico (escolas primárias), o Programa está focado nos alunos das 5º e 6º séries, com os tópicos "História dos impostos" e "O que são impostos", para este nível foi desenvolvido material didático, como: pesquisa de palavras, palavras cruzadas, loteria fiscal, que auxiliam os professores a ensinar os tópicos propostos. Nesse nível, a equipe do Serviço de Administração Tributária organiza atividades recreativas, que consistem na realização de dinâmicas e jogos relacionados a questões tributárias, para que os alunos, através do jogo, aprendam a importância das contribuições;

NÍVEL MÉDIO: Durante o atual calendário escolar, as atividades do Programa começarão nas escolas secundárias, que serão regidas pelo planejamento didático contido no documento governamental chamado ""Guia do Modelo Educacional para a Terceira Série do Ensino Médio"". O material é composto por dois módulos, com os seguintes tópicos:

- a) Noções gerais do Estado,
- b) Elementos do Estado,
- c) Finalidades do Estado,
- d) Atividade financeira do Estado.

NÍVEL SUPERIOR: No nível superior, universidades, o objetivo é fornecer conhecimentos específicos e concretos sobre os serviços oferecidos pelo SAT, bem como anunciar as principais obrigações em matéria tributária e os tramites que deverão ser realizados antes do SAT, decorrentes do exercício de sua prática profissional. Nesse nível, serão ministradas palestras nas diferentes carreiras da

universidade, com temas muito diversos e selecionadas de acordo com o perfil acadêmico dos alunos. Entre os tópicos ensinados estão:

- a) A Administração Tributária e seus Serviços,
- b) Registro no Cadastro Federal de Contribuintes,
- c) Requisitos para receitas fiscais, e
- d) Novo esquema de pagamento eletrônico⁴⁶.

O Programa de Educação Fiscal do **Peru**, intitulado “*Programa de Cultura Tributaria*”, foi criado em 2005 e tem como responsável a *Superintendencia Nacional de Administración Tributaria* (SUNAT) (LOBO *et al.*, 2005; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; OECD, 2015). É levado a cabo em estreita colaboração com o Ministério da Educação e se dirige a estudantes do ensino básico (fundamental e médio), bem como a docentes. Seu objetivo transcende o interesse exclusivamente arrecadatório, pois visa também gerar consciência cívica. É trabalhado como tema transversal dentro do currículo escolar. Os materiais didáticos abarcam desde livros-guias (com versão para professores e para alunos), jogos, vídeos de desenhos animados para transmissão em TV aberta e revistas, a exemplo da revista juvenil intitulada “*Aventuras de Mateo y Clarita*” (LOBO *et al.*, 2005; OECD, 2015). Em 2012, foi criada uma página na internet⁴⁷ com conteúdo educacional, tanto para os docentes como para os discentes (OECD, 2015).

⁴⁶ “**NÍVEL BÁSICO**”

En el nivel básico (escuelas primarias), el Programa está enfocado a los estudiantes de 5° y 6° grados de primaria, con los temas "Historia de los impuestos", y "Qué son los impuestos" este nivel se ha elaborado material didáctico, como: sopa de letras, crucigramas, lotería fiscal, que sirven de apoyo a los docentes para impartir los temas propuestos. En este nivel, el personal del Servicio de Administración Tributaria organiza actividades recreativas, que consisten en la realización de dinámicas y juegos referentes a la materia fiscal, con la finalidad de que los alumnos, a través del juego, aprendan la importancia de las contribuciones.

NÍVEL MEDIO SUPERIOR

Durante el calendario escolar vigente iniciarán las actividades del Programa en escuelas secundarias, las cuales se registrarán por la planeación didáctica contenida en el documento rector denominado "Guía del Modelo Educativo para el Tercer Grado de Secundaria".

El material está compuesto por dos módulos, con los siguientes temas:

- a) *Nociones generales del Estado,*
- b) *Elementos del Estado,*
- c) *Fines del Estado,*
- d) *Actividad Financiera del Estado.*

NÍVEL SUPERIOR

En el nivel superior, universidades, el objetivo es proporcionar conocimientos específicos y concretos sobre los servicios que ofrece el SAT, así como dar a conocer las principales obligaciones en materia tributaria y los trámites que habrán de realizar ante el SAT, derivado del ejercicio de su práctica profesional. En este nivel se impartirán conferencias en las distintas carreras universitarias, con temas muy diversos y seleccionados de acuerdo con el perfil académico de los estudiantes.

Dentro de los temas impartidos se encuentran:

- a) *La Administración Tributaria y sus Servicios,*
- b) *Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes,*
- c) *Requisitos de los comprobantes fiscales, y*
Nueva esquema de pagos electrónicos.”

⁴⁷ <http://cultura.sunat.gob.pe/>

A colaboração entre as Administrações Tributária e Educacional tem desenvolvido na **República Dominicana** um programa misto de educação fiscal, ou seja, como tema transversal, mas também com tema específico na estrutura curricular, para o nível básico (fundamental e médio).

Na **Venezuela**, o Serviço Nacional Integrado de Administração Aduaneira e Tributária (SENIAT) e o Ministério da Educação, Cultura e Esportes firmaram convênio para promover a educação tributária entre estudantes do ensino fundamental (entre 6 e 14 anos) e diversificados (entre 15 e 18 anos). Também foram constituídas as chamadas “brigadas infantis”, que acompanham o pessoal da Administração Tributária em suas campanhas para incentivar o pagamento de impostos (LOBO *et al.*, 2005).

2.5 PROGRAMA NACIONAL DE EDUCAÇÃO FISCAL – PNEF

Para seus formuladores, o PNEF foi concebido e desenvolvido com o intuito de promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o pleno exercício da cidadania, objetivando o “constante aprimoramento da relação participativa e consciente entre o Estado e o cidadão e da defesa permanente das garantias constitucionais” (BRASIL, 2009, p. 3).

O PNEF na terceira edição do seu documento base, elaborado pelo Grupo Educação Fiscal (GEF), ligado à ESAF⁴⁸, gestora do programa, bem como em seu material pedagógico, caderno n.º. 1 intitulado *Educação Fiscal no Contexto Social*, assevera que o Programa está amparado na importância/necessidade de compreensão da função socioeconômica do tributo, da correta alocação dos recursos públicos e no exercício do controle social, (diga-se na fiscalização, do gasto do dinheiro público) (BRASIL, 2009; BRASIL, 2017).

A implementação do PNEF é de responsabilidade do GEF, grupo este composto por representantes de órgãos federais, estaduais e municipais, competindo a eles “definir a política e discutir, analisar, propor, monitorar e avaliar as ações do Programa” (BRASIL, 2009, p. 3; BRASIL, 2017).

Em linhas gerais, a ESAF declara que a principal missão do PNEF consiste em “contribuir permanentemente para a formação do indivíduo, visando ao desenvolvimento da conscientização sobre seus direitos e deveres no tocante ao valor social do tributo e ao controle

⁴⁸ Com a publicação da Medida Provisória n.º. 870, de 1º de janeiro de 2019, a Escola de Administração Fazendária (Esaf) foi incorporada à Escola Nacional de Administração Pública (Enap), vinculada ao Ministério da Economia. O Decreto n.º. 9.680, de 2 de janeiro de 2019 aprovou o estatuto da nova Escola, que tem a finalidade de “promover, elaborar e executar programas de capacitação de recursos humanos para a Administração Pública Federal”.

social do Estado democrático” (BRASIL, 2009, p. 28). Por essas razões, o Programa assenta a Educação Fiscal em **8 pilares principais**, demonstrando assim a importância e relevância pedagógica do tema, como contributo para a formação cidadã. São eles: **na educação** – o exercício de uma prática educativa, tendo por perspectiva formar um cidadão consciente, reflexivo e mobilizador, contribuindo para a transformação social; **na cidadania** – incentivar o cidadão à participação individual e coletiva na definição de políticas públicas e na elaboração de leis para sua execução; **na ética** – fortalecer uma atitude responsável e solidária, que valorize o bem comum; **na política** – compartilhar conhecimentos sobre gestão pública, eficiente, eficaz e transparente quanto à captação, à alocação e à aplicação dos recursos públicos, com responsabilidade fiscal, e ênfase no conceito de bem público como patrimônio da sociedade; **no controle social** – difundir conhecimento e instrumentos para que o cidadão possa exercer o controle social sobre o Estado; **na relação Estado-Sociedade** – desenvolver uma relação de confiança entre a administração pública e o cidadão; **na relação Administração-Contribuinte** – estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias e o combate à sonegação fiscal, ao contrabando e à pirataria, reforçando a necessidade de prestação de serviços públicos de qualidade e **na condução do PNEF** – realizar práticas democráticas em permanente integração com todos os segmentos da sociedade, com o intuito de contribuir para que o Estado realize seu papel constitucional de reduzir as desigualdades sociais e ser instrumento de fortalecimento permanente do estado democrático de direito.

De certa forma, a conjugação dos fundamentos acima expostos reafirma os objetivos da própria CF de 1988, ou seja, de construir uma sociedade livre, justa e solidária; de garantir o desenvolvimento nacional; de erradicar a pobreza e a marginalização; de reduzir as desigualdades sociais e regionais e promover o bem-estar de todos (BRASIL, 1988).

Com base em seus fundamentos e para a consecução dos objetivos do PNEF, foram elaborados alguns materiais didáticos-pedagógicos, com destaque para aqueles utilizados no curso online denominado *Disseminadores de Educação Fiscal*, que será pormenorizado em seção específica.

De maneira resumida, o exposto acima representa o arcabouço do PNEF. Adiante, e com base nos documentos da gestora do Programa, mostrar-se-á de maneira detida os antecedentes históricos da Educação Fiscal no Brasil, e, por conseguinte, do próprio PNEF, bem como sua estratégia de implantação e execução.

2.5.1 Antecedentes históricos do PNEF

De acordo com o Planejamento Estratégico do PNEF (PEPNEF), quadriênios 2004/2007 e 2008/2011, as primeiras iniciativas educativas ligadas à temática tributária e que deram origem em 1996 ao PNEF, surgem da necessidade de amenizar o distanciamento que existia entre as informações ligadas às receitas e despesas públicas e como estas chegavam ao cidadão.

Ainda segundo os documentos supracitados,

[...] ao cidadão restava a condição de simples leitor do noticiário quando o tema era elevação da carga tributária, criação de novos tributos, aumento dos gastos públicos, déficit público, desvio de recursos, desequilíbrio das finanças públicas e seus efeitos sobre a inflação, etc. Somente alguns especialistas ou estudiosos tinham acesso a essas informações, porém, em níveis mais elaborados.

Acreditava-se que esse distanciamento provocava baixa disposição de entendimento quanto ao funcionamento da administração pública, quanto aos atos do governo, contribuindo decisivamente para a reduzida voluntariedade no cumprimento do dever do cidadão de contribuir para as finanças públicas, assim como a baixa participação para a realização do controle das instâncias governamentais e democráticas. (BRASIL, 2004, p. 23; BRASIL, 2008, p.11).

Foi com o intuito de atenuar a relação historicamente conflituosa que existe entre Fisco e cidadão que em 1945 foram instituídos cursos de aperfeiçoamento para os servidores do Ministério da Fazenda, pelo Decreto-Lei nº. 7.311, de 8 de fevereiro de 1945, que visava sensibilizar não só os participantes, como também o público em geral para a necessidade da aproximação do Estado com a sociedade. Lê em seus artigos 1º e 2º:

Art. 1º Ficam criados, no Ministério da Fazenda, diretamente subordinados ao Diretor-Geral da Fazenda Nacional, os Cursos de Aperfeiçoamento (C. A. F.), com as seguintes finalidades:

formar pessoal habilitado para ingresso nas carreiras e séries funcionais específicas do Ministério da Fazenda; e

promover o aperfeiçoamento e a especialização dos servidores lotados naquele Ministério.

Parágrafo único. Os C.A.F. funcionarão em permanente articulação com o Serviço do Pessoal do Ministério da Fazenda e com o Departamento Administrativo do Serviço Público.

Art. 2º Para preencher as suas finalidades, os C.A.F. promoverão, independentemente do ensino das disciplinas regulamentares, a realização de cursos avulsos e de conferências destinados a seus alunos e **ao público em geral**, na forma estabelecida no respectivo regulamento (grifo nosso).

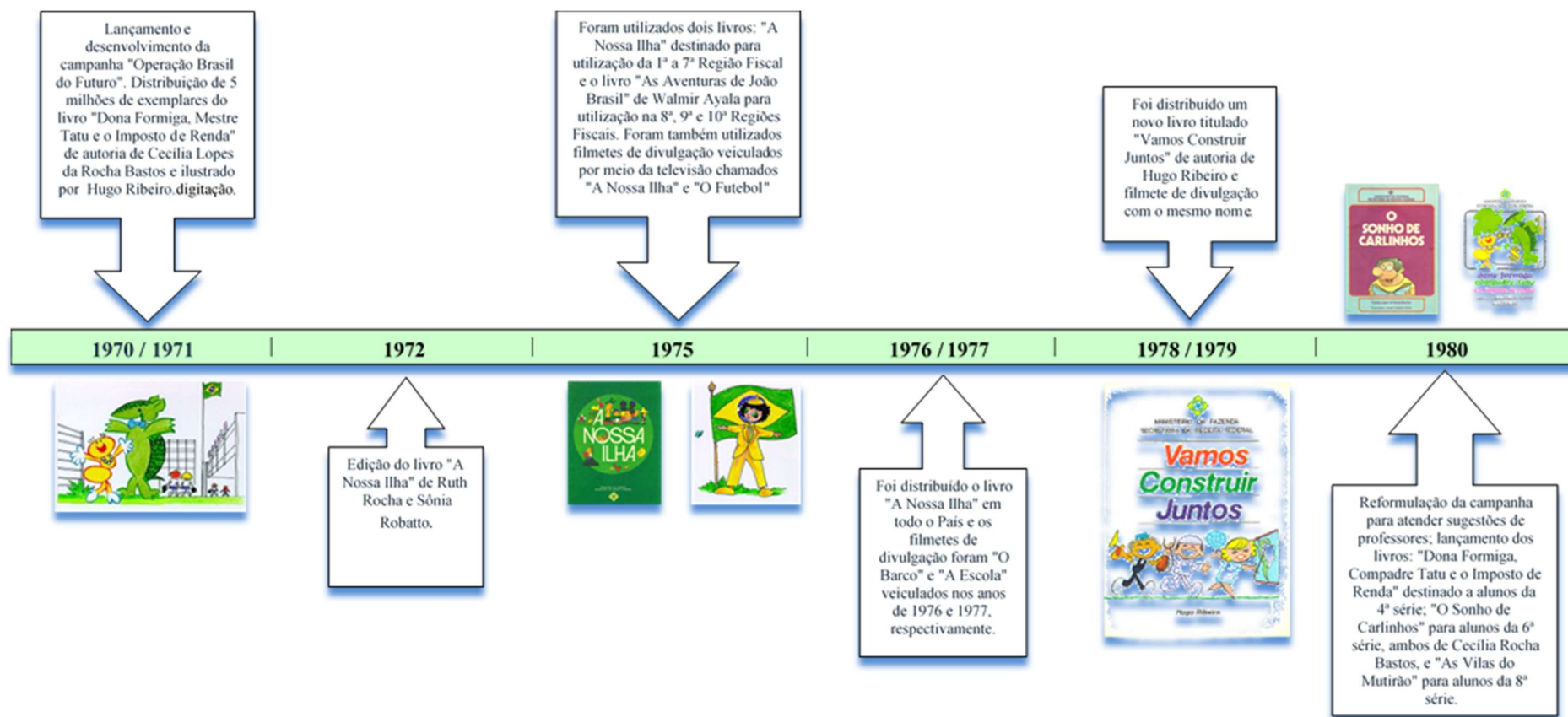
A iniciativa acima deu origem a outras, e em 1969 surgem as primeiras ações educativas na área da Administração Fiscal da União (com primazia ao público externo) com a “Operação Bandeirante”. Os representantes do fisco saíam com a missão de orientar a população “a não

pagar multas”. “O foco dessa ação era o ensino sobre a função socioeconômica dos tributos e sua presença nas obras públicas e nas políticas sociais” (BRASIL, 2017, p. 6).

Em 1970, teve início o programa *Contribuinte do Futuro*, oportunidade em que a Receita Federal lançou a campanha *Operação Brasil do Futuro*. A iniciativa de Educação Fiscal buscava chegar aos estabelecimentos de ensino, objetivando a conscientização das futuras gerações para o cumprimento das obrigações tributárias e a fiscalização da correta aplicação dos recursos arrecadados. A publicação *Dona Formiga, Mestre Tatu e o Imposto de Renda*, de autoria de Cecília Lopes da Rocha Bastos, foi amplamente distribuída nas escolas do que chamamos atualmente de ensino fundamental. No entanto, a ação foi descontinuada em 1972, pois enfrentou resistências. Acreditava-se que a atividade de conscientização pertencia ao sistema de educação e não ao tributário, e que a obtenção de seus resultados somente se faria sentir em um prazo muito distante (BRASIL, 2004; BRASIL, 2008; BRASIL, 2017; BRASIL [2017]).

Em 1975, a Receita Federal decidiu retomar o Programa, mediante trabalho nos estabelecimentos de ensino. Do ponto de vista pedagógico, ele era avaliado por meio de concursos de redação e opinião dos professores coletados em formulário próprio. De 1970 a 1980 (período de existência do programa) – ver linha do tempo (Figura 1) –, foram distribuídos 40 milhões de livros em 50 mil escolas, contando com amplo apoio do Ministério da Educação (BRASIL, 2004; BRASIL, 2008; BRASIL, 2017; BRASIL [2017]).

Figura 1 – Linha do tempo do Programa Contribuinte do Futuro, da Receita Federal



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da Receita Federal do Brasil.

Após um hiato de mais de 10 anos, todavia, entre os anos 1992 e 1994, após a redemocratização do país, alguns estados brasileiros, com destaque para o Espírito Santo, começaram a realizar ações mais consistentes e sistematizadas de Educação Fiscal. Um dos materiais produzidos pela referida Secretaria foi o vídeo intitulado *História dos tributos: uma conquista do homem*, o qual se transformou em um documento histórico da Educação Fiscal no Brasil (ESPÍRITO SANTO, 1993; LAVOR, 2003; BRASIL, 2004; BRASIL, 2017).

Em dezembro de 1995, na cidade de Salvador (BA), durante o seminário intitulado *Federalismo Fiscal*, promovido pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), distintos expositores internacionais trouxeram à luz a necessidade de ações educativas com o propósito de incentivar o voluntariado fiscal, ou seja, conscientizar o cidadão acerca da responsabilidade do pagamento dos tributos de forma espontânea (BRASIL, 2004).

Dando continuidade às discussões, em maio de 1996 foi realizado o seminário do CONFAZ sobre *Administração Tributária*, na cidade de Fortaleza (CE), oportunidade em que foi inserido o tema Educação Tributária. Nas conclusões do encontro, teve destaque a introdução da temática tributária nas escolas, como forma de conscientizar os jovens acerca da função socioeconômica dos tributos, bem como estimular o exercício da cidadania. No dia 13 de setembro de 1996, na cidade de Gramado (RS), celebrou-se o Convênio de Cooperação Técnica entre a União, os Estados e o Distrito Federal, e a criação do Grupo Gestor do Convênio de Cooperação Técnica (GG – CCT)⁴⁹. No anexo ao texto do acordo, entre as numerosas atividades cooperativas, constou a elaboração e a implementação de um programa nacional permanente de conscientização tributária a ser desenvolvido nas unidades da Federação (BRASIL, 1996; BRASIL, 2004; BRASIL, 2008; BRASIL, 2017).

Como resultado das discussões oriundas dos encontros em Salvador (BA) e Fortaleza (CE), foi aprovada a criação pelo CONFAZ, em reuniões do dia 27 de junho de 1997 e 25 de julho de 1997, respectivamente, dos Grupo de Educação Fiscal (GEF) e Grupo de Educação Tributária (GET), com o intuito de pensar um programa nacional permanente para promover o exercício da cidadania e da educação tributária (BRASIL, 2004; BRASIL, 2008).

⁴⁹ **Cláusula quinta do Convênio de Cooperação Técnica – Fica criado o Grupo Gestor do Convênio de Cooperação Técnica (GG-CCT)**, que será composto por representantes: a) do Ministério da Fazenda (Secretaria-Executiva, COTEPE/ICMS, Secretaria da Receita Federal, Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Escola de Administração Fazendária); b) dos Estados e do Distrito Federal. § 1º Os representantes do Ministério da Fazenda serão indicados pelos titulares dos respectivos órgãos e os representantes dos Estados e do Distrito Federal pelos titulares das Secretarias de Fazenda, Finanças ou tributação e designados pelo Secretário-Executivo do Ministério da Fazenda. § 2º O GG-CCT será coordenado pelo representante da Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda. § 3º O GG-CCT reunir-se-á, ordinariamente, a cada dois meses e, extraordinariamente, sempre que houver assuntos de sua atribuição a serem apreciados.

Apesar da criação do GG – CCT em 1996, oriundo do convênio de cooperação técnica assinado naquele ano, apenas a partir de 27 de fevereiro de 1998, com a Portaria nº. 35⁵⁰ do Ministério da Fazenda”, o grupo GET foi oficializado. Tinha como atribuições: “promover e coordenar as ações necessárias à elaboração e à implantação de um programa nacional permanente de educação tributária e acompanhar as atividades do Grupo de Educação Tributária nos Estados” (GETE) (BRASIL, 2004, p. 24; BRASIL, 2008, p. 13). Com a edição do convênio supracitado, assinado pelo então Ministro da Fazenda Interino, Pedro Parente, fixou-se como primeira meta a implementação do PNET nos Estados de Mato Grosso e Rio Grande do Norte, iniciativa que contou com a adesão do Estado do Ceará. Logo depois das experiências dos três Estados pilotos, os projetos estaduais foram aprovados e implementados, paulatinamente, em todas as unidades federadas do país. O GET, em dezembro de 1998, conclui a formatação inicial do documento orientador do Programa de Educação Tributária (BRASIL 1998; BRASIL, 2004; BRASIL; 2008; BRASIL 2009; BRASIL; 2017).

“Em março de 1999, passam a integrar o grupo representantes da Secretaria do Tesouro Nacional – STN – e do Ministério da Educação – MEC” (BRASIL, 2017, p. 7). Em julho do mesmo ano, considerando a abrangência do Programa, que não se limita apenas aos tributos,

⁵⁰ Convênio de Cooperação Técnica firmado entre o Ministério da Fazenda o Distrito Federal e os Estados, resolve:

Art. 1º – Criar o Grupo de Trabalho Educação Tributária, com o objetivo de promover e coordenar as ações necessárias à colaboração e à implantação de um programa nacional permanente de educação tributária.

Art. 2º – O grupo de trabalho será integrado pelos seguintes membros:

I – Coordenadora: Maria de Fátima de Mello Cartaxo, Diretora-Geral da Escola de Administração Fazendária;

II – Secretário-Executivo: João Gomes Gonçalves, da Escola de Administração Fazendária;

III – representante do Ministério da Fazenda: Eurídice Maria da Nóbrega e Silva Vidigal, do Gabinete do Ministro;

IV – representantes das secretarias de fazenda, finanças e tributação dos Estados e do Distrito Federal: Ademir Furlanetto, do Paraná; Augusto Bernardo Sampaio Cecílio, de Amazonas; Carlos Henrique Lucho Ferretjans, do Rio Grande do Sul; Custódio Joanes de Oliveira, do Distrito Federal; Dilne Mendes Mesquita, do Ceará; Donizeth Aparecido Silva, de Tocantins; Edson Antônio Novais, de Rondônia; Ênio Luiz Brandalize, de Mato Grosso do Sul; Fátima Freire de Oliveira Santos, da Bahia; Francisco Cunha Filho, do Acre; Geraldo Luiz Brinatti, de Minas Gerais; Heleny Uccello Gama, de São Paulo; Jacira Aparecida da Anunciação, de Mato Grosso; José Alberto Barros Andrade, de Sergipe; José Bernadeth Rosa Ribeiro, de Roraima; José Gomes de Oliveira, do Maranhão; José Humberto Lourenço Rodrigues, do Espírito Santo; Luiza Marilac G. Lindem, da Paraíba; Márcia Izabel Barbosa Soares, de Tocantins; Marilea Carneiro de Assis Franco, de Goiás; Nair Fernandes Alves Gaap, do Rio Grande do Norte; Paulo Bezerra de Andrade Júnior, de Pernambuco; Raul Soares Pereira de Souza, do Amapá; Valdir Michelon Filho, de Santa Catarina; Vicente Rosa de Jesus, do Pará; e Yuri Patrice Rocha de Miranda, de Alagoas.

Art. 3º – Para a consecução de seu objetivo, o grupo de trabalho buscará a integração das secretarias de fazenda com as secretarias de educação, bem como o apoio do Ministério da Educação e do Desporto e de outras organizações.

Art. 4º – A coordenadora constituirá grupo executivo composto por representantes do grupo de trabalho, com vistas a planejar e acompanhar as atividades do grupo de trabalho.

mas que aborda também as questões da alocação dos recursos públicos e da sua gestão, o CONFAZ, reunido na Paraíba, aprova a mudança de sua denominação, que passa a ser PNEF (BRASIL, 2004; BRASIL; 2008; BRASIL 2009; BRASIL; 2017).

A estratégia de implementação do PNEF conta com cinco módulos, a saber: **módulo I** – estudantes das escolas de ensino fundamental; **módulo II** – estudantes das escolas de ensino médio; **módulo III** – servidores públicos; **módulo IV** – estudantes do ensino superior; e **módulo V** – sociedade civil organizada.

Segundo a ESAF, em seu PEPNEF, quadriênio 2004/2007, os módulos acima podem ser “desenvolvidos livremente por instituições das três esferas de governo, a partir de projetos específicos que contemplem a realidade, diversidade e contexto sociopolítico e econômico local, desde que atendam às diretrizes fixadas no documento orientador do Programa” (BRASIL, 2004, p. 25).

A partir de 1999, com algumas ações do PNEF já em curso, houve a necessidade de aferir o desempenho do Programa, a partir de indicadores quantitativos notadamente: “quantidade de alunos e escolas atendidas”⁵¹. Naquele mesmo ano, o Programa “passou a utilizar instrumento próprio de acompanhamento, denominado ‘**indicador de desempenho**’, de caráter trimestral, que visava acompanhar os trabalhos realizados nas unidades da Federação, do ponto de vista quantitativo” (BRASIL, 2004, p. 25).

“O primeiro grande diagnóstico do PNEF foi realizado em 2000, durante a 14^o reunião do GEF, realizada em Aracaju/Sergipe. O objetivo foi conhecer o quanto o Programa havia avançado e quais suas perspectivas futuras” (BRASIL, 2004, p. 25). Nesse mesmo ano, foi elaborado o primeiro planejamento estratégico, 2000/2003, renovado posteriormente nos períodos de 2004/2007, 2008/2011, 2013/2015 e 2016/2018.

Concomitantemente às ações embrionárias de planejamento (2000/2003), foi realizada parceria com o Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF), para a utilização de kit de material didático destinado ao estímulo da participação popular no Orçamento Público. Desta ação resultou a necessidade de avaliação de monitoramento da utilização desse material, porém, os estudos realizados demonstraram que seria necessário o estabelecimento não só de avaliação e monitoramento desse produto, mas sim do PNEF como um todo.

Os Estados do Maranhão e Mato Grosso se oferecem para serem os Estados pilotos na elaboração do sistema de monitoramento e avaliação. Estudos posteriores demonstraram que a dimensão nacional do Programa, aliada à diversidade regional, institucional e cultural demandava a necessidade de uma ampliação da amostra. Assim, em um segundo momento, quatro Estados, Ceará, Maranhão, Rio Grande do

⁵¹ Os indicadores já constavam da 1 versão do documento orientador do PNEF.

Norte, Rio de Janeiro, e o Distrito Federal foram convidados a participar da validação do Relatório de Acompanhamento – RA.

O resultado final, validado por todo o grupo, foi o Sistema de Monitoramento e Avaliação, baseado em sustentabilidade institucional, que previa um ciclo anual de avaliação, realizada por uma comissão eleita pelo próprio GEF. Como instrumentos básicos, o sistema é composto de Relatório de Acompanhamento – RA, Ficha de Avaliação – FA e Relatório Anual do Programa. Em 2002 foi realizada a primeira avaliação nacional do Programa (BRASIL, 2004, p. 26).

Em 31 de dezembro de 2002, é publicada a Portaria Interministerial nº. 413 – MF/MEC, que institui o Grupo de Trabalho de Educação Fiscal – GEF e seus representantes, além de definir as competências dos órgãos responsáveis pela implementação PNEF. Separados por esfera governamental conforme Quadro 4, abaixo:

Quadro 4 – Órgãos responsáveis pela implementação e gestão do PNEF

Esfera	Órgãos/Entidades
Federal	Ministério da Educação
	Ministério da Fazenda – MF, representado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, Secretaria do Tesouro Nacional – STN, e a Escola de Administração Fazendária – Esaf;
Estadual	Secretarias de Educação
	Secretarias de Fazendas
Municipal	Secretarias de Educação
	Secretarias de Finanças

Fonte: Elaboração própria, a partir das informações extraídas dos documentos do PNEF.

De acordo com a 3ª edição do documento base do PNEF, revisado em janeiro de 2017, o Programa conta com outros parceiros importantes que aderiram voluntariamente ao GEF por aproximação com os temas e ações desenvolvida, dentre os quais se destacam: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, por meio da Secretaria de Orçamento Federal – SOF; Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União, por intermédio da Diretoria de Combate à Corrupção e Ações Estratégicas; e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, órgão pertencente à estrutura do Ministério da Fazenda.

As instituições acima mencionadas encontram-se representadas nos grupos de Educação Fiscal nos três níveis de governo: Grupo Nacional de Educação Fiscal – GEF (Figura 2), sob a coordenação do Ministério da Fazenda, tendo a ESAF como instituição responsável pelas diretrizes nacionais e gestão do PNEF.

Figura 2 – Composição do Grupo de Trabalho de Educação Fiscal – GEF



Fonte: ESAF/GEF, 2017.

Grupo de Educação Fiscal Estadual – GEFE (Figura 3), sob a coordenação das Secretárias de Fazenda de cada Estado em trabalho colaborativo e cooperativo com as Secretarias de Educação, Controladoria Geral da União, as Superintendências regionais da Receita Federal do Brasil e eventuais parceiros convidados.

Figura 3 – Composição do Grupo de Educação Fiscal nos Estados – GEFE



Fonte: ESAF/GEF, 2017.

E Grupo de Educação Fiscal Municipal – GEFM (Figura 4), que segue a mesma linha organizacionais do grupo nacional e dos grupos estaduais, ou seja, sob a coordenação das Secretárias de Fazenda (finanças) municipais em trabalho colaborativo e cooperativo com as Secretarias de Educação, Controladoria Geral da União, as Superintendências regionais da Receita Federal do Brasil e eventuais parceiros convidados.

Figura 4 – Composição do Grupo de Educação Fiscal nos Municípios



Fonte: ESAF/GEF, 2017.

“À Esaf compete a Coordenação e a Secretaria-Executiva do PNEF e do GEF, como também a responsabilidade de baixar os atos necessários à sua regulamentação” (BRASIL, 2017, p.8).

Em março de 2009, foi publicada a Portaria ESAF/MF nº. 41, que criou as comissões temáticas: Planejamento Estratégico, Referencial Teórico e Metodológico, Sensibilização e Marketing, Avaliação e Implantação nas Escolas e Ensino a Distância. Teve como objetivo criar as condições para o desenvolvimento das ações previstas no Planejamento Estratégico 2008-2011 do PNEF (BRASIL, [2017]).

2.5.2 Estratégia de implantação e execução metodológica do PNEF

Conforme o preâmbulo da seção 2.5 – “Programa Nacional de Educação Fiscal”, a implementação do PNEF é de responsabilidade do GEF, grupo este composto por

representantes de órgãos federais, estaduais e municipais. Sua estratégia de implantação baseia-se na,

[...] elaboração e execução de planos estratégicos, programas e projetos, cujos resultados esperados e impactos desejados deverão ser monitorados e avaliados quantitativa e qualitativamente por sistema nacional e local, devendo fazer também parte da política institucional de cada instituição gestora (BRASIL, 2009, p. 28).

No que tange sua abrangência, o PNEF abarca a educação formal e não formal. No princípio, a execução do Programa voltava-se para professores e alunos das escolas públicas e privadas da educação básica. Atualmente, dedica-se a todos os níveis do sistema de ensino e diversos segmentos da sociedade, atendendo a estudantes da educação básica (fundamental e médio); do ensino superior e comunidade universitária; servidores públicos e sociedade em geral (BRASIL, 2004; BRASIL, 2008; BRASIL, 2009; BRASIL, 2017).

Segundo a ESAF, as ações são desenvolvidas pelas instituições gestoras organizadas em grupos (GEF; GEFE; GEFM) das três esferas de governo, a partir de projetos específicos que contemplem a realidade, diversidade e os contextos social, político e econômicos locais, observando, contudo, as diretrizes do PNEF (BRASIL, 2004; BRASIL, 2008; BRASIL, 2009; BRASIL, 2017).

Conforme explicitado acima, o PNEF funciona de forma descentralizada. Cada ente federado (Estados e Municípios), observadas as diretrizes nacionais, tem autonomia para execução do Programa de acordo com suas peculiaridades já mencionadas. Inclusive o aspecto orçamentário deve ser observado, ficando a cada ente a responsabilidade pelo seu levantamento.

No que tange às instituições gestoras da união (MF, e MEC), “cabe a estas promover recursos orçamentários destinados à edição de matérias nacionais” (BRASIL, 2017, p. 11).

Ainda no âmbito federal, o PNEF “conta com ação própria dentro do Orçamento Federal: ‘Ação Promoção da Educação Fiscal’, em que o Ministério da Fazenda, por intermédio da ESAF, executa estes recursos” (BRASIL, 2017, p.11).

É a partir da Portaria Interministerial nº. 413 – MF/MEC, que implementou o PNEF, que as atribuições de cada órgão gestor nas três esferas de poder foram definidas, logicamente sob a tutela da ESAF. O Programa está estruturado nos GT já expostos (GEF, GEFE, GEFM) compostos por diversos órgãos e com distintas atribuições, conforme descrição abaixo:

Compete ao Ministério da Educação:

I – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; II – destinar recursos para a divulgação nacional e o desenvolvimento institucional (consultorias e assessoramento) do PNEF; III – disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras e outras ações necessárias à implementação do PNEF; IV – integrar e articular o PNEF às ações dos diversos programas desenvolvidos pelo MEC; V – inserir o tema Educação Fiscal nos Parâmetros Curriculares Nacionais; VI – incentivar as Secretarias de Educação dos Estados e dos Municípios a tratar Educação Fiscal

como temática a ser trabalhada nos currículos de educação básica e de educação de jovens e adultos; VII – propor medidas que garantam a reflexão sobre políticas tributária e fiscal no ensino superior, nas modalidades de graduação e pós-graduação; VIII – propor medidas objetivando o tratamento de Educação Fiscal como temática a ser trabalhada no ensino superior, nos currículos destinados à formação docente, em especial à formação pedagógica; IX – manter um representante permanente junto ao GEF; X – incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de servidores e nos demais eventos realizados; XI – sensibilizar e propor medidas e ações que garantam o envolvimento das Secretarias de Educação dos Estados e Municípios na implementação do PNEF.

Compete à ESAF:

I – sediar o GEF e manter em sua estrutura uma gerência específica do Programa, provendo os recursos necessários ao seu funcionamento; II – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; III – atuar como integrador e articulador de experiências das esferas governamentais federal, estadual e municipal, assim como de entidades não governamentais; IV – efetivar atividades do PNEF relativas a: organização de eventos, ações em esfera superior, articulações com os Governos Federal, Estaduais e Municipais visando a estimular o desenvolvimento do PNEF, a divulgação no país e no exterior e outras atividades inerentes à Coordenação Nacional do Programa; V – organizar e manter a memória do PNEF; VI – realizar parcerias de interesse do Programa; VII – elaborar e/ou produzir material de divulgação do Programa; VIII – incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; IX – propor medidas que garantam a implementação do PNEF nos Estados; X – destinar recursos regulares à implementação do PNEF, no âmbito de sua atuação. XI – sediar as reuniões nacionais de trabalho e reuniões de subgrupos temáticos; XII – coordenar a capacitação dos membros do GEF, conforme pauta anual a ser definida pelo grupo; XIII – participar de eventos dos GEFs, GEFFs e GEFMs; XIV – Representar juridicamente o PNEF, para fins de realização de parcerias, recebimento de doação de bens tangíveis ou intangíveis, assim como de outros negócios jurídicos não-onerosos, de interesse do PNEF e aprovados previamente pelo GEF.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

I – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; II – institucionalizar e coordenar o Grupo de Educação Fiscal da Secretaria da Receita Federal – GEFF; III – baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF; IV – disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF; V – manter um representante permanente junto ao GEF; VI – indicar um representante para participar de cada um dos grupos GEFFs e GEFMs, para o desenvolvimento de ações conjuntas, independentemente ou sem prejuízo das atividades próprias do Programa na SRF; VII – incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; VIII – realizar a divulgação do PNEF; IX – realizar parcerias de interesse do Programa; X – subsidiar tecnicamente, quando solicitado, os grupos GEF, GEFF e GEFM na elaboração de material didático.

Compete à Secretaria do Tesouro Nacional:

I – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; II – auxiliar tecnicamente o GEF e os GEFFs na elaboração de material didático referente ao orçamento e a gasto público; III – elaborar e disponibilizar documentos, estudos e relatórios, de fácil entendimento, sobre administração financeira; IV – baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF; V – disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF; VI – manter um representante permanente junto ao GEF;

VII – incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; VIII – realizar a divulgação do PNEF.

Compete à Secretaria de Orçamento Federal:

I – Disponibilizar informações orçamentárias à sociedade; II – Capacitar a sociedade em orçamento público; III – Realizar pesquisa para captar a percepção da sociedade sobre o orçamento público; IV – Induzir o processo participativo da sociedade na elaboração do orçamento federal.

Compete à Secretaria de Fazenda dos Estados:

I – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; II – institucionalizar e coordenar o Grupo de Educação Fiscal Estadual – GEFE; III – baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF; IV – subsidiar tecnicamente, quando solicitado, o GEF, o GEFF e o GEFM na elaboração de material didático; V – disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF; VI – incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; VII – realizar a divulgação do PNEF; VIII – manter um representante permanente junto ao GEF; IX – realizar parcerias de interesse do Programa; X – indicar um representante para participar de cada um dos grupos GEFF e /ou suas projeções e GEFMs, para o desenvolvimento de ações conjuntas, independentemente ou sem prejuízo das atividades próprias do Programa no Estado.

Compete à Secretaria de Educação dos Estados:

I – subsidiar pedagogicamente, quando solicitado, os grupos GEF, GEFE, GEFF e GEFM na elaboração de material didático; II – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; III – baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF; IV – disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF; V – incluir a Educação Fiscal nos seus programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; VI – realizar a divulgação do PNEF; VII – manter um representante permanente junto ao GEF; VIII – manter representantes permanentes junto ao GEFE de cada Estado; IX – indicar um representante para participar de cada um dos grupos GEFFs e /ou suas projeções e GEFMs, para o desenvolvimento de ações conjuntas, independentemente ou sem prejuízo das atividades próprias do Programa no Estado; X – realizar parcerias de interesse do Programa; XI – fornecer dados referentes ao censo escolar, solicitados pela coordenação do PNEF.

Compete à Secretaria de Fazenda ou Finanças dos Municípios:

I – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; II – institucionalizar e coordenar o Grupo de Educação Fiscal Municipal – GEFM; III – baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF; IV – subsidiar tecnicamente, quando solicitado, os grupos GEF, GEFE e GEFF na elaboração de material didático; V – disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF; VI – incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; VII – realizar a divulgação do PNEF; VIII – realizar parcerias de interesse do Programa.

Compete à Secretaria de Educação dos Municípios:

I – subsidiar pedagogicamente, quando solicitado, os grupos GEF, GEFE e GEFF na elaboração de material didático; II – sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF; III – baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF; IV – disponibilizar

técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF; V – incluir a Educação Fiscal nos seus programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados; VI – realizar a divulgação do PNEF; VII – realizar parcerias de interesse do Programa; VIII – fornecer dados referentes ao censo escolar, solicitados pela coordenação do PNEF.

Segundo a ESAF, os municípios interessados em aderir ao PNEF devem seguir 4 (quatro) etapas, a saber: **1º Contato Inicial** – fase em que o município interessado deve contatar o GEFE da sua unidade federativa para expor seu interesse em conhecer o Programa e posteriormente proceder com a adesão. Para isso, os interessados podem, acessando o site: <http://www.educacaofiscal.gov.br>, identificar o responsável pelo grupo gestor do seu estado (BRASIL, 2017).

Na sequência, a **2º** fase, intitulada *Sensibilização*, que consiste na familiarização dos interessados com o Programa. Destarte, é destacada uma equipe do GEFE que irá ao município de onde partiu o Contato Inicial (fase 1), para a realização de diversas atividades: reuniões técnicas, exibição de vídeos, realização de palestras e oficinas, dentre outras. Podem e devem participar dessa etapa educadores, alunos do ensino fundamental e médio, lideranças locais, conselhos escolares, agentes públicos, autoridades dos Três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) (BRASIL, 2017).

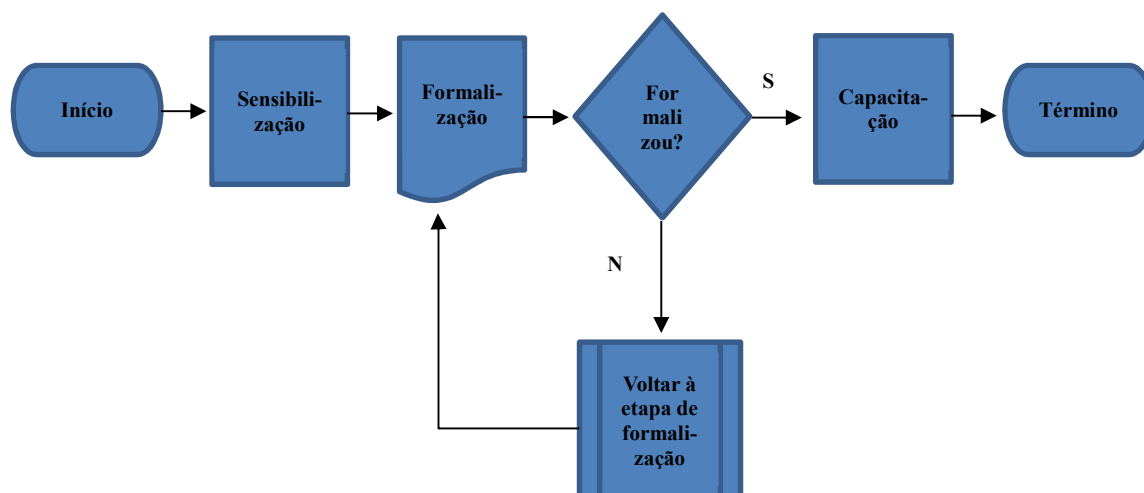
O **3º** e penúltimo passo, denominado de *Formalização*, consiste na criação do GEFM. Segundo a ESAF, existem duas maneiras de criação do grupo municipal: por intermédio do Poder Executivo, com a edição de um decreto, ou pela Câmara de Vereadores, por meio de lei municipal. Para facilitar a consecução dessa fase, a gestora do PNEF disponibiliza modelos no sítio institucional do Programa (BRASIL, 2017).

Por fim, se chega à **4º** e última etapa, intitulada *Capacitação*, que objetiva preparar os representantes municipais quanto aos conteúdos que envolvem a Educação Fiscal. Para isso, o GEFE disponibiliza vagas para o Curso de Disseminador de Educação Fiscal, inicialmente para professores da rede pública, sem custos para os participantes. Os docentes capacitados, caso tenham interesse, poderão desenvolver projetos pedagógicos que envolvam atividades do Programa de Educação Fiscal (BRASIL, 2017).

Além do curso oferecido aos mestres, o Programa oferece ao cidadão com curso superior, participante das ações de Sensibilização, o Curso Online de Disseminador de Educação Fiscal, também sem custo para o aluno (BRASIL, 2017).

Pode-se então resumir o processo de adesão ao PNEF visualizando-se a Figura 5, a seguir:

Figura 5 – Etapas para adesão ao PNEF



Fonte: Elaboração própria, com base no documento base do PNEF, 2017.

Do ponto de vista didático-pedagógico, o PNEF contempla distintas possibilidades, desde a sua página institucional na internet⁵², onde estão expostos os documentos institucionais do Programa, passando por canal de vídeos abordando aspectos da Educação Fiscal, na plataforma *YouTube*⁵³, eventos em escolas e outras repartições públicas, até cursos formais de curta duração de caráter presencial e a distância, conforme demonstrado no Quadro 5.

Quadro 5 – Cursos para disseminação da Educação Fiscal no âmbito do PNEF

Tipologia	Nome do Curso	Objetivo	Público Alvo	Custo	Carga Horária
Cursos Presenciais	Formação em Finanças Públicas e Educação Fiscal para Prefeituras	Aperfeiçoar os conhecimentos, as habilidades e as atitudes dos Gestores Públicos das prefeituras sobre as temáticas que permeiam o Programa Nacional de Educação Fiscal (Pnef) e os assuntos de interesse do MF.	Gestores Públicos Municipais	A formação é gratuita para o público-alvo do projeto	Sem definição precisa
	Autoconhecimento e bem-estar financeiro	Desenvolver conhecimento, habilidades e atitudes relativos a uma gestão financeira que promova maiores níveis de bem-estar financeiro aos participantes e, por consequência, seus familiares.	Servidores Público	Sem informação	40h

⁵² <http://educacaofiscal.gov.br/>.

⁵³ <https://www.youtube.com/channel/UCwGtr76W6S-RbTm0rX7zLkA>.

Cursos à distância	Curso Cidadania Fiscal	Conhecer os fundamentos da Educação Fiscal no âmbito do Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF para o exercício da cidadania; Aprimorar uma relação participativa e consciente entre Estados e Cidadãos e aprender a defender os direitos e deveres constitucionais do cidadão	Sociedade em geral	Gratuito	20h
	Curso Disseminadores de Educação Fiscal	Formar cidadãos a respeito do papel desempenhado pelos tributos e orçamentos públicos na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; Sensibilizar os cursistas a respeito da importância do tema cidadania fiscal em suas vidas e no cotidiano de sua comunidade e Estimular os cidadãos a se apropriarem dos instrumentos da Educação Fiscal para a promoção de políticas públicas capazes de reduzir as desigualdades sociais.	Servidores e agentes públicos, professor, universitários e graduados, lideranças comunitárias.	O curso é gratuito e contará com apoio de um tutor para esclarecimento de dúvidas e realização de atividades. A seleção para participar do curso é realizada pelo Coordenador Estadual (GEFE).	120h
	Curso Educação Fiscal: Tributação, Orçamento Coesão Social	Contribuir para a construção de uma concepção de cidadania fiscal, fundada nos preceitos propugnados pela constituição, partindo-se da perspectiva do modelo de estado adotado e capacitar estudantes a respeito dos aspectos fiscais da atuação do governo, a partir da compreensão dos elementos essenciais da gestão orçamentária pública.	O curso é destinado a estudantes universitários, especialmente de Sociologia, Economia, Direito, Administração e Contabilidade, Finanças e Orçamento que tenham interesse em se aprofundar nas temáticas da organização do Estado e da tributação, de educação fiscal, orçamento e coesão social.	O curso é gratuito e sem tutoria. Os interessados devem procurar o Coordenador Estadual (GEFE).	80h

Fonte: Elaboração própria, a partir das informações extraídas dos documentos do PNEF.

Segundo a ESAF, e considerando a imprecisão dos números⁵⁴, o PNEF se insere em todos os estados brasileiros, tendo preparado mais de 136.000 disseminadores locais de Educação Fiscal por meio do curso *Disseminadores de Educação Fiscal* até o ano de 2018 (Tabela 2). Além disso, houve a fomentação do PNEF em mais de 19.000 escolas, com a formalização e implementação⁵⁵ do PNEF em 282 municípios e a sensibilização em aproximadamente 3.005.

⁵⁴ Segundo Relatório de Atividades da Gerência de Educação Fiscal (GEREFE), exercício 2014. As informações foram coletadas via mensagens eletrônicas, sendo que não foram obtidas resposta de 7 (sete) estados e do Distrito Federal, a saber: Acre, Amapá, Espírito Santo, Paraíba, Piauí, Roraima e Santa Catarina.

⁵⁵ Lei ou decreto de implantação emitido pelo gestor público local. Dado divulgado em 12 de fevereiro de 2015, por meio do Relatório de Atividades da Gerencia de Educação Fiscal (GEREFE).

Tabela 2 – Curso a distância – Disseminadores de Educação Fiscal: quantidade de alunos capacitados

Nº	UF	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Total
1	Acre	12	105	183	319	64	17	48	-	-	-	-	-	-	-	-	748
2	Alagoas	40	80	34	332	427	388	482	582	933	560	161	12	46	-	-	4.077
3	Amapá	17	74	68	258	184	292	128	79	191	43	-	-	-	39	-	1.373
4	Amazonas	27	89	114	374	343	93	192	346	336	778	-	-	110	38	1	2.841
5	Bahia	52	140	212	385	1.018	196	121	149	71	130	93	63	158	165	-	2.953
6	Ceará	51	272	482	653	588	933	792	1.052	1.325	454	199	213	140	116	-	7.270
7	Ceará RFB	-	-	-	-	-	-	-	-	-	52	-	41	-	-	-	93
8	Distrito Federal	45	271	187	170	346	272	318	242	164	291	97	69	-	3	-	2.475
9	ESAF	85	44	-	-	-	-	-	759	-	-	-	-	-	-	-	888
10	Espírito Santo	36	153	426	169	289	200	274	116	160	96	178	98	87	103	-	2.385
11	Goiás	37	288	236	1.207	903	1.064	1.154	1.379	948	709	352	133	110	114	-	8.634
12	Maranhão	28	322	372	808	453	351	292	237	69	41	-	-	-	-	-	2.973
13	Mato Grosso	97	306	153	-	-	48	63	-	-	-	27	31	89	-	56	870
14	Mato Grosso do Sul	29	53	411	430	273	189	142	281	919	816	442	365	132	13	129	4.624
15	Minas Gerais SEFAZ	79	865	1.139	646	937	395	507	528	1.085	605	161	69	475	373	-	7.864
16	Minas Gerais CENTRESAF Mais Educação	-	-	-	-	-	-	-	-	-	187	204	-	-	-	4	395
17	Pará	20	158	210	745	205	274	188	288	318	178	39	49	34	24	13	2.743
18	Paraíba	24	26	19	64	186	194	-	-	-	-	41	-	-	-	-	554
19	Paraná	126	811	728	1.800	1.271	1.602	3.048	3.168	3.751	2.525	1.629	297	705	719	27	22.207
20	Pernambuco	53	310	216	186	185	265	159	259	73	330	248	135	119	130	58	2.726
21	Piauí	27	212	365	243	369	382	221	347	-	210	263	95	-	8	-	2.742
22	Rio de Janeiro	117	467	353	568	288	197	339	155	40	163	70	44	34	49	-	2.884
23	Rio Grande do Norte	34	157	117	55	45	155	97	23	299	304	94	64	157	85	63	471
24	Rio Grande do Sul	95	836	689	1.188	952	525	515	1.416	1.216	887	-	159	86	111	218	8.893
25	Rio Grande do Sul RFB	-	-	-	-	-	-	-	-	-	224	102	106	110	162	-	704
26	Rondônia	33	123	186	121	152	184	183	198	109	267	171	33	20	-	-	1.780
27	Roraima	30	60	63	53	22	94	158	113	135	128	-	62	19	23	4	964
28	Santa Catarina	57	384	776	1.141	827	560	530	724	643	369	125	76	89	120	-	6.421
29	São Paulo	207	1.076	986	1.256	942	817	1.531	1.744	2.732	2.818	1.866	1.217	425	178	-	17.795
30	Sergipe	30	89	92	-	189	77	165	565	396	583	366	108	233	322	-	3.215
31	SRFB	232	60	-	105	-	818	961	1.063	-	-	-	-	-	-	-	3.239
32	Tocantins	28	191	667	930	912	673	830	838	499	1.029	246	133	153	230	44	7.403
Total Brasil		1.748	8.022	9.484	14.206	12.370	11.255	13.438	16.651	16.412	14.777	7.174	3.672	3.531	3.125	719	136.584

Fonte: Escola Nacional de Administração Pública (ENAP). Dados fornecidos para esta pesquisa por meio da Lei de Acesso à Informação (LAI), pedido registrado sob o número de protocolo 03006001448201905.

3 PERCURSO METODOLÓGICO

Para Pádua (2016), a pesquisa em sentido amplo corresponde a toda atividade voltada para a solução de problemas reais. Na esfera científica, é a atividade que vai permitir elaborar um conhecimento, ou um conjunto de conhecimentos, que auxilia o indivíduo na compreensão dessa realidade, ao mesmo tempo em que orienta suas ações. Segundo Gil (2002, p. 17),

[...] a mesma é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou quando a informação disponível encontra-se em tal condição de desordem que não se possa ser adequadamente relacionada ao problema e, desta forma, a pesquisa é desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos.

Na perspectiva das ciências sociais, Flick (2013, p.18) a classifica como sendo:

[...] uma análise sistemática das questões de pesquisa por meio de métodos empíricos (p. ex., perguntas, observações, análise de dados, etc.). Várias abordagens podem ser distinguidas e também vários campos de aplicação (saúde, **educação**, pobreza, etc.).

Ainda segundo Flick (2013), a pesquisa social tem sido cada vez mais conduzida em contextos práticos, como em hospitais e escolas, evidenciando seu caráter aplicado. Nessa esteira, o presente relatório sistematiza esta pesquisa **aplicada**, “porque relevante para o campo da prática, e para a solução de problemas na prática” (FLICK, 2013, p. 19). Portanto, e conforme o objetivo geral descrito no item 1.1.1, procurou-se **investigar o processo de execução metodológica do Projeto Educação Fiscal nas Escolas (PEFE)** do Estado da Bahia, desenvolvido pelo GEFE/BA, conforme instituído pelo Decreto nº. 15.737 de 10 de dezembro de 2014.

Buscando então atender ao caráter aplicado da pesquisa, propôs-se uma estratégia metodológica que pudesse contribuir com o fortalecimento da institucionalização da Educação Fiscal, na rede estadual de ensino da Bahia, por julgar relevante enquanto contributo para construção e exercício da cidadania, nos moldes da CF de 1988, bem como da LDB, no que tange os objetivos e finalidades da educação no Brasil.

Nesse sentido, a pesquisa está fundamentada nos princípios da abordagem **qualitativa**, ou seja, (a) em relação à **seleção do caso**, apresenta-se de forma intencional de acordo com a fecundidade teórica do caso; (b) em relação à **coleta de dados**, se mostra mais aberta comparativamente à abordagem quantitativa; (c) a **análise dos dados** acontece de maneira interpretativa e descritiva; e (d) no que tange a **generalização** dos resultados, se mostra em um sentido mais teórico e menos estatístico, como é próprio nas pesquisas quantitativas (FLICK, 2013).

Quanto a sua natureza, adotou-se a **pesquisa exploratória** que, segundo Gil (2002, p. 41), “proporciona maior familiaridade com o problema, envolvendo levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado”. Além de exploratória, esta pesquisa também possui um caráter **descritivo**, isto é, objetivou a descrição das características do fenômeno, no caso concreto a execução metodológica do PEFE-BA, nas escolas da rede estadual baiana, após a oficialização do GEFE-BA.

Quanto aos procedimentos técnicos, o trabalho lançou mão das pesquisas **bibliográfica** e **documental**. O levantamento bibliográfico é “desenvolvido com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos” (GIL, 2002, p.44). Ainda na perspectiva de Gil (2002), boa parte dos estudos de cunho exploratório pode ser definida como pesquisa bibliográfica.

Definido o procedimento técnico, organizou-se o processo de leitura com base na classificação de Flick (2013, p. 45-46), a saber: **literatura teórica** – com a finalidade de apropriação dos conceitos, definições e teorias inerentes ao campo de investigação; **literatura metodológica** – com a finalidade de entender como seria realizada a pesquisa e como utilizar o método escolhido; **literatura empírica** – com a finalidade de verificar o que já foi produzido no campo de estudo ou similares, e **literatura teórica e empírica** – com a finalidade de ajudar na contextualização, comparação e generalizações dos achados.

No tocante à **pesquisa documental**, esta se assemelha à pesquisa bibliográfica. No dizer de Gil (2002, p. 45),

A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.

Entretanto, o desenrolar da pesquisa documental segue os mesmos passos da pesquisa bibliográfica (GIL, 2002).

Diante da decisão pela pesquisa bibliográfica/documental, elaborou-se o Quadro 6, com o intuito de associar as leituras realizadas com a classificação de Flick (2013).

Complementarmente, lançou-se mão de **entrevistas semiestruturadas** com integrantes / ex-integrantes do GEFE-BA, para, conforme já apontado por Conceição (2013), buscar identificar elementos complementares capazes de ratificar a análise e a compreensão das práticas envolvendo o fenômeno estudado, de forma a corroborar a percepção e interpretação do pesquisador baseado até então nos documentos aos quais teve acesso.

Quadro 6 – Referencial Teórico

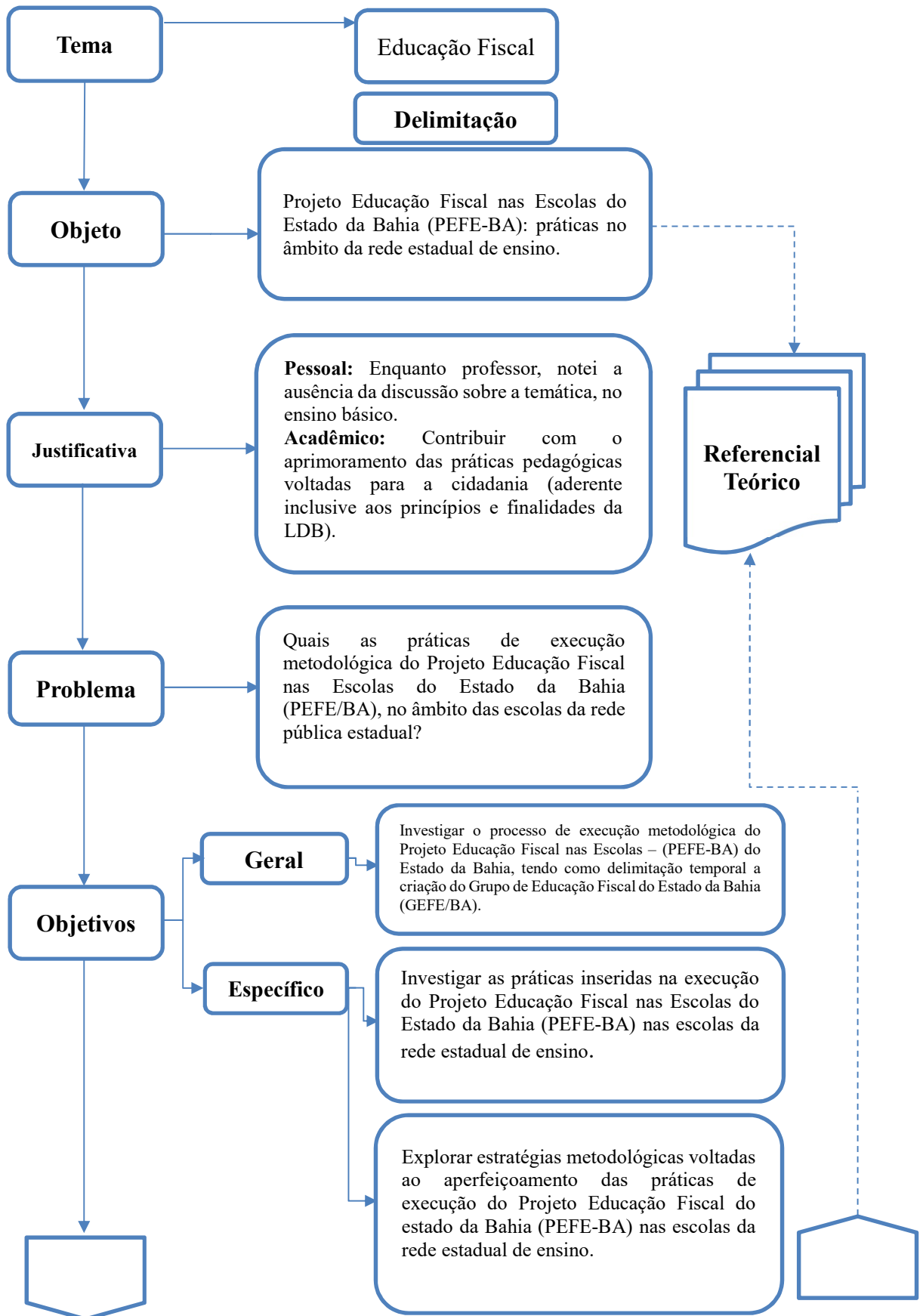
Tema	Principais Autores	Tipo de Literatura
Teoria da Educação Fiscal	Sainz de Bujanda (1967).	Teórica
Educação Fiscal	Nabais (2002); Barcarollo (2013); Conceição (2016).	Teórica
Educação Fiscal	Grzybovski e Hahn (2006); Lobo <i>et al.</i> (2005); Rivillas e Baltazar (2014); Arsénio (2014); OECD & FIIAPP (2015); Pereira e Cruz (2016); Conceição (2018).	Teórica e Empírica
Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF	Brasil (1988); Espírito Santo (1993); Brasil (1996); Brasil (2017); Brasil (2004); Brasil (2008); Brasil (2009); Borges (2012).	Teórica e Empírica
Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia – PEF-BA	Bahia (1999a); Bahia (1999b); Bahia (2004); Pereira (2005); Rocha e Tenório (2012); Araújo (2012); Rocha (2014); Bahia (2017).	Teórica e Empírica
Opções Metodológicas	Gil (2002); Flick (2013).	Metodológica

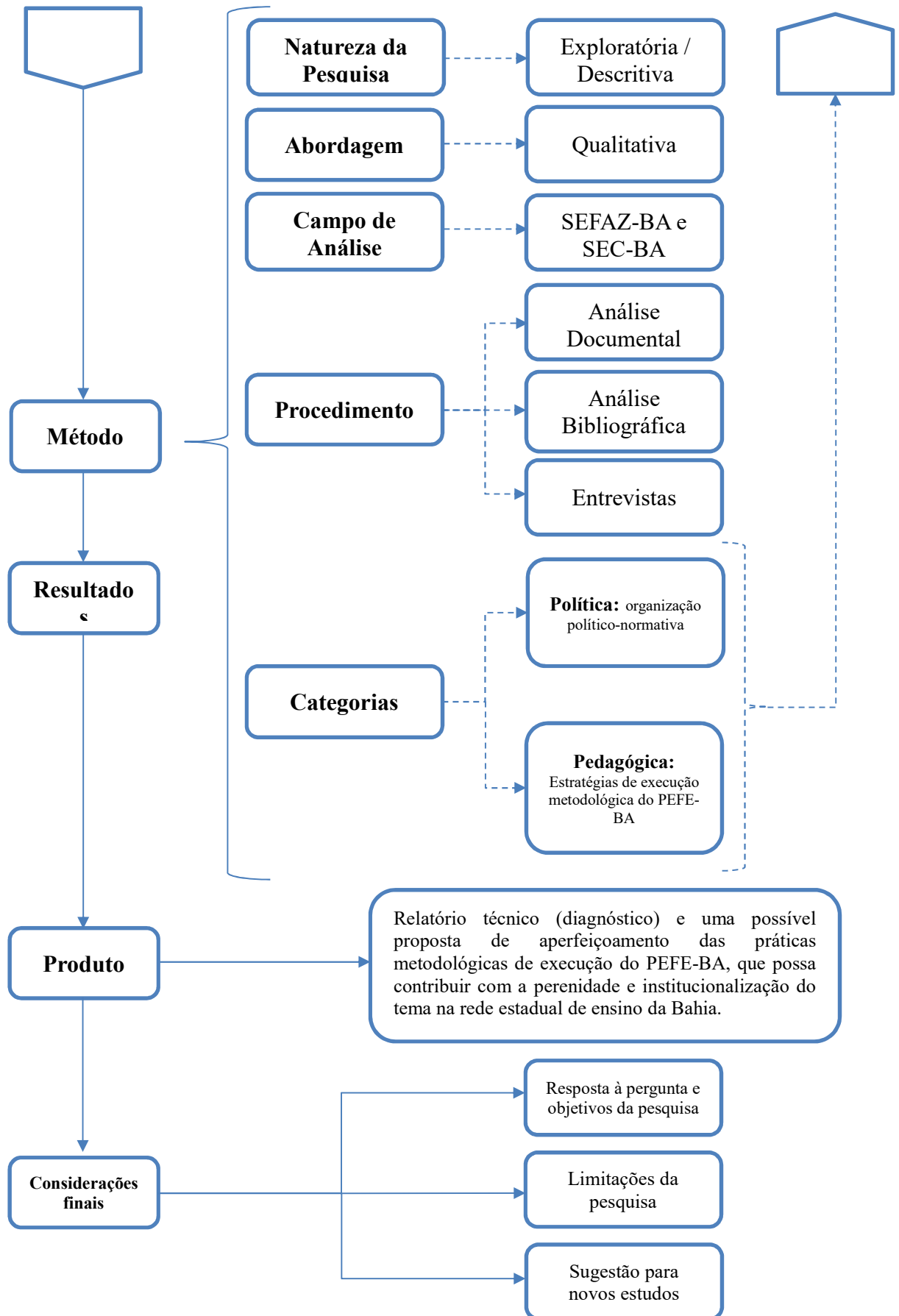
Fonte: Elaboração pelo autor, com base na classificação de Flick (2013, p. 45-46).

Adicionalmente às escolhas metodológicas acima adotadas, a **categorização dos dados** ocorreu *a priori*, inclusive por uma necessidade de se organizar o método preliminarmente à execução da pesquisa. Todavia, conforme assevera Gil (2002, p.134), “nas pesquisas qualitativas, o conjunto inicial de categorias em geral é reexaminado e modificado sucessivamente, com vista em obter ideais mais abrangentes e significativos”. Nesse sentido, a organização dos dados está baseada em duas dimensões, a saber: a primeira, de ordem **política**, na qual se descreveram os aspectos políticos-normativos do PEF-BA; já a segunda, de natureza **pedagógica**, em que foram empenhados esforços no sentido de evidenciar as estratégias metodológicas de disseminação da educação fiscal nas escolas por meio da execução do PEF-BA.

Diante do exposto, e com o intuito de proporcionar ao leitor uma visão holística da pesquisa, elaborou-se a Figuras 6, tendo como inspiração o trabalho de Pereira (2002, *apud* CONCEIÇÃO, 2018). Nesta, apresenta-se um quadro sinótico (resumo) da pesquisa, desde a escolha do tema, que no caso fático é a Educação Fiscal, passando pela delimitação do objeto (*Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia – PEF-BA*); justificativa (pessoal e acadêmica); o problema de pesquisa; objetivos: geral e específico; o método da pesquisa, indicando sua natureza, abordagem, campo de análise e procedimento para coleta de dados e informações e dimensões analisadas nos documentos e entrevistas realizadas; resultados obtidos; o produto da pesquisa, já que se trata de um trabalho de cunho aplicado, e as considerações finais, nas quais se busca responder à questão problema, apontando as limitações do estudo e sugerindo novas possibilidades de pesquisa.

Figura 6 – Quadro Sinótico da Pesquisa





Outrossim, inspirado em Conceição (2013), apresenta-se mais adiante a Figura 7, que busca sintetizar o caminho percorrido para a realização da pesquisa. Nesse sentido, temos nas etapas 1 e 2 o momento de montagem do **referencial teórico**, o que envolveu logicamente a elaboração em primeira instância do anteprojeto e em segunda instância do projeto, porém não limitado a estes. Concretamente, a fase inicial envolveu a pesquisa bibliográfica e documental⁵⁶. No que tange a **literatura teórica** (conforme classificação FLICK, 2013), optou-se por conhecer acerca dos temas: educação fiscal; custo stricto sensu dos direitos, controle social, Programa Nacional de Educação Fiscal e o Programa de Educação Fiscal da Bahia, daí tendo sido consumidos livros, artigos, dissertações, teses, leis em sentido amplo, dentre outros documentos que pudessem contribuir com a apreensão dos conceitos e teorias envolvidas em torno das temáticas.

Na **segunda etapa**, buscou-se na **literatura metodológica**, especificamente em Gil (2002) e Flick (2013), o suporte teórico necessário para estruturar o caminhado idealizado e posteriormente executado no intuito de responder ao problema de pesquisa inicialmente formulado.

Em uma **terceira etapa**, de pré-qualificação, se fez necessário realizar o que aqui está sendo chamando de **visita exploratória inicial** à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ-BA), vez que o referido órgão coordena o Programa de Educação Fiscal da Bahia (PEF-BA), com duas motivações: primeiramente informar acerca da realização da pesquisa e, por corolário, construir uma aproximação inicial com alguns sujeitos que, *a priori*, se entendiam como sendo importantes para a realização das atividades de campo, e que veio a se confirmar *a posteriori*.

Vencidas as três etapas iniciais, a **quarta etapa** (pós-qualificação) iniciou-se com a submissão do projeto ao comitê de ética da Universidade do Estado da Bahia (UNEB), mediante a Plataforma Brasil, com respectiva aprovação em 28 de março de 2019 por força do parecer nº. 3.229.057, possibilitando, assim, a ida a campo. Nesse sentido, organizaram-se visitas às Secretarias de Educação e Fazenda do Estado da Bahia, para efetuar pesquisas documentais nas chamadas fontes primárias⁵⁷ e secundárias⁵⁸, notadamente aquelas não publicizadas. Fazem parte desse conjunto documental utilizado na pesquisa os planos de ação do GEFE-BA dos anos

⁵⁶ Na primeira etapa a análise documental se restringiu àquilo que era de natureza pública, ou seja, que estava disponível para consulta ao público em geral em diferentes plataformas.

⁵⁷ Segundo Flick (2013, p. 43), “as fontes primárias são mais imediatas”.

⁵⁸ Flick (2013, p. 43) explica que as fontes secundárias correspondem em geral a várias fontes primárias que foram resumidas, condensadas, elaboradas ou reformuladas.

de 2015, 2016 e 2017 (não foi disponibilizado o plano de ação de 2018); relatório de atividades realizadas pelo GEFE-BA em 2015; dados estatísticos em formato de planilhas, editores de texto e pdf, das ações no âmbito do PEF-BA; relatórios pedagógicos do 2º semestre dos anos de 2015/2016 e 1º semestre de 2017 acerca do curso *Disseminadores de Educação Fiscal* (DEF)⁵⁹; materiais didáticos acerca da Educação Fiscal, produzidos pela SEC e pela SEFAZ-BA, a exemplo dos dez livros que compõem a coleção intitulada *Educação Fiscal nas Escolas*, bem como cartilhas e folhetos sobre o tema em discussão, como por exemplo a cartilha contendo a *Prestação de Contas Simplificada do Estado da Bahia* de forma lúdica e com ilustrações para os anos de 2015 e 2016, distribuídas nas escolas da rede estadual.

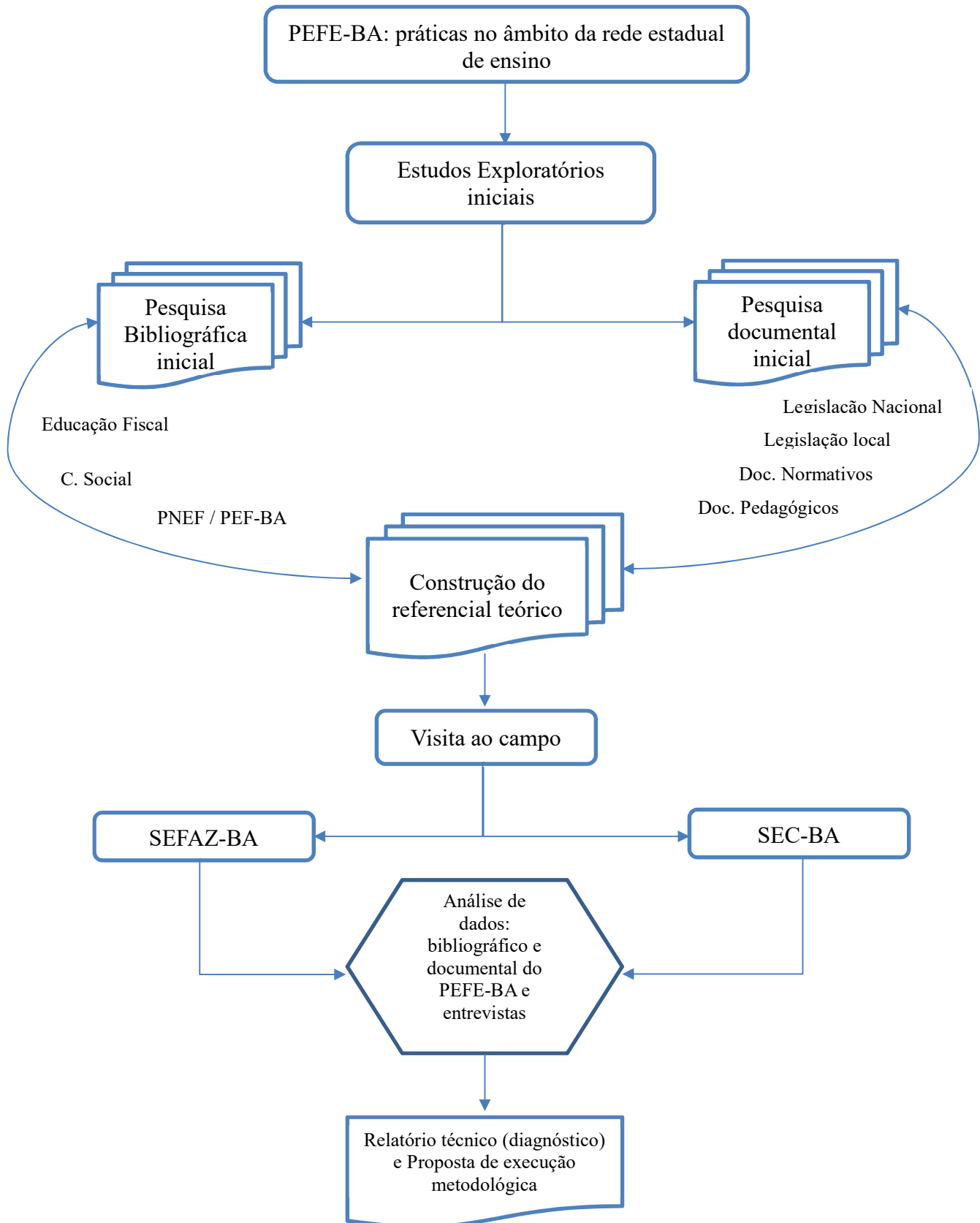
A **quinta etapa**, o que equivale ao capítulo de resultados, corresponde à descrição e interpretação do material colhido em campo, associado ao modelo de leitura proposto por Flick (2013), intitulado de **literatura teórica e empírica**, descrita anteriormente e consorciada à realização de três entrevistas semiestruturadas com integrantes e ex-integrantes do GEFE-BA, uma delas registrada mediante a utilização do aplicativo de mensagens WhatsApp e as outras com áudios gravados. Tais ações foram organizadas conforme categorização supramencionada, a partir de duas perspectivas, a saber: (1) **político-normativa** do PEF-BA, pormenorizada nos **itens 4.1.1 – Histórico do PEF-BA e sua estruturação político-normativa e 4.1.2 – Dimensão político-normativa do Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA)**, que versa acerca da organização normativa do PEF-BA, bem como das escolhas feitas pelos agentes públicos responsáveis pela implementação e execução dos projetos inseridos no PEF-BA ao longo dos seus 20 anos, dentre os quais o PEF-BA – ação objeto da pesquisa – e (2) **pedagógica**, discriminada no item **4.2 – Resultados sob a perspectiva categórica da análise pedagógica do Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA)**, que intenta demonstra as estratégias de levar a Educação Fiscal ao ambiente escolar, a partir da formalização do GEFE-BA.

Por fim, a **sexta etapa**, corresponde ao produto da pesquisa, que no caso fático se traduz em um **Termo de Parceria Técnico-Pedagógica (TPTP)** entre o GEFE-BA e a UNEB, com o intuito de fornecer mais uma possibilidade metodológica para cumprir com o objetivo principal do PEF-BA, a saber: levar a Educação Fiscal ao ambiente da escola.

⁵⁹ Embora o título dos relatórios levem à inferência da existência de outro relatório em semestre anterior ou posterior, é preciso esclarecer que, na Bahia, apenas no ano de 2017 houve duas edições do curso DEF, porém, não foi encontrado e por consequência disponibilizado para a pesquisa o relatório pedagógico do 2º semestre de 2017, muito embora tenham sido fornecidas informações quanto à aprovação, reprovação, evasão e desistência em planilha de Excel, não comprometendo assim o levantamento dos participantes do curso DEF no estado da Bahia, após institucionalização do GEFE-BA.

Em síntese, utilizou-se as opções metodológicas descritas neste capítulo para verificar a organização normativa, bem como as práticas metodológicas de execução do PEFE/BA, no âmbito das escolas da rede estadual após a institucionalização do GEFE-BA.

Figura 7 – Construção do percurso metodológico



4 RESULTADOS

4.1 RESULTADOS SOB A PERSPECTIVA CATEGÓRICA DA ANÁLISE POLÍTICA DO PROGRAMA DE EDUCAÇÃO FISCAL DO ESTADO DA BAHIA – PEF-BA

O PEF-BA constitui-se em um programa de educação cívico-tributária ligado ao Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF). Segundo a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ-BA), o Programa tem como objetivos: sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica dos tributos, levar à população conhecimento acerca da administração pública e incentivar o controle social do Estado por meio do acompanhamento da aplicação dos recursos oriundos da arrecadação tributária.

Atualmente o Programa está apoiado em três grandes projetos: *Sua Nota é uma Show de Solidariedade*, *Projeto Educação Fiscal nas Escolas* e a *Nota Premiada Bahia*, conforme consta da página institucional do PEF-BA, hospedada no site oficial⁶⁰ da SEFAZ-BA.

4.1.1 Histórico do PEF-BA e sua estruturação político-normativa

As raízes do PEF-BA, à semelhança histórica da criação formal do PNEF, remontam, às concepções reformistas do Estado brasileiro engendradas durante a década de 1990, onde o mundo tentava sair da crise econômica dos anos 1980 do século XX. Naquele momento, o diagnóstico apontado pelo pensamento econômico hegemônico era de que se tratava de uma crise de natureza fiscal.

Nesse sentido, vários países incluindo o Brasil, dirigiram sua atenção para a chamada **reestruturação do Estado**, tendo como principais diretrizes o equilíbrio das contas públicas, a redução do intervencionismo estatal na economia e na sociedade, a responsabilização da administração e dos gestores públicos, o controle social e a modernização da máquina pública para torná-la, mais eficiente aos moldes da administração gerencial (ARAÚJO, 2012).

Na Bahia, foi o chamado grupo carlista, que governou o Estado de 1991 a 2007, que se incumbiu de implementar o processo de reformulação do papel do Estado, de acordo com os princípios da doutrina econômica neoliberal vigente. Assim, como em âmbito nacional, buscou-se adaptar a administração burocrática tradicional a um modelo de Estado gestor, pensado sob paradigmas de produtividade e eficiência, típicos do setor privado (SAMPAIO, 2005).

⁶⁰ <https://www.sefaz.ba.gov.br/>

O projeto político-econômico desse grupo incluía, também, um amplo programa de privatizações. A justificativa seguia o receituário neoliberal adotado pelo Brasil, naquele momento, a saber: o Estado deveria deixar de atuar nos setores em que não era tão competitivo, para concentrar-se em outros, especialmente em setores sociais, como educação e saúde. Nessa esteira, foram privatizadas empresas públicas importantes, como a Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia (COELBA) e o Banco do Estado da Bahia (BANEB) (SAMPAIO, 2005).

É nesse cenário de reforma do Estado que seus idealizadores (a exemplo do ex-ministro Luiz Carlos Bresser Pereira) identificam a necessidade de levantar recursos financeiros para modernizar a estrutura arrecadadora e financeira brasileira, buscando assim aumentar sua eficiência, objetivando o tal equilíbrio fiscal (ARAÚJO, 2012).

A reforma das administrações fiscais brasileiras tornou-se possível a partir de setembro de 1996, quando o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) firmou convênio com o governo brasileiro para fornecer um empréstimo de quinhentos milhões de dólares destinados à modernização das instituições fiscais estaduais. A utilização dos recursos ocorreu por meio do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Estados Brasileiros (PNAFE), criado para este fim em 03 de fevereiro de 1997 com a Portaria nº. 36 do Ministério da Fazenda (ARAÚJO, 2012).

Na Bahia, a participação no PNAFE veio por meio do Programa de Modernização da SEFAZ-BA (PROMOSEFAZ) (BAHIA, [2006]). No período de 1997 a 2005, foram desenvolvidas ações de modernização da máquina fiscal estadual, com investimentos da ordem de US\$ 31,8 milhões aplicados em programas de capacitação, contratação de consultorias, aquisição de equipamentos de informática e de equipamentos de apoio e melhoria da infraestrutura da Secretaria da Fazenda (BAHIA, 2019).

A institucionalização da educação cívico-tributária no estado da Bahia se deu com a edição e publicação do Decreto nº. 7.505 de 18 de janeiro de 1999, que regulamentou o disposto no art. 14 da Lei nº. 7.438 de 18 de janeiro de 1999, a saber:

Art. 14. Fica o Poder Executivo autorizado a instituir programa destinado a educação tributária, com a finalidade de:

I – desenvolver a conscientização da importância dos tributos no cumprimento das obrigações sociais do Estado; II – incentivar atividades artístico-culturais e desportivas por meio da exigência de documentos fiscais quando da aquisição de produtos e serviços; III – **incrementar a receita tributária estadual**; IV – **instituir premiação, a partir da apresentação de documentos fiscais emitidos por contribuintes dos tributos, visando estimular a exigência, pelo consumidor, do documento fiscal** (BAHIA, 1999, grifo nosso).

Tal programa, em sua gênese, foi intitulado como *Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia* (PET-BA), posteriormente com a necessidade de compatibilizar a

nomenclatura com o PNEF, o governo da Bahia, por meio do Decreto nº. 14.178 de 11 de outubro de 2012, altera sua denominação para o atual PEF-BA.

Para a consecução das finalidades do PEF-BA, adotou-se como estratégia metodológica de execução a realização de campanhas e ações aprovadas pelo Governo do Estado. Nessa esteira, e pelo mesmo decreto que criou o Programa estadual, formatou-se e normatizou-se a primeira iniciativa educativa intitulada *SUA NOTA É UM SHOW* (SNS), a qual consistia em uma campanha voltada a promover a conscientização da população para a necessidade de se cobrarem notas ou cupons fiscais dos estabelecimentos, alertando para a importância do pagamento dos tributos, no cumprimento das obrigações do Estado e, ao mesmo tempo, incentivar a cultura. Tinha como objetivos:

I. desenvolver a conscientização da importância do ICMS no cumprimento das obrigações sociais do Estado; II. estimular o hábito de exigir documentos fiscais quando da aquisição de mercadorias; III. incrementar o combate à sonegação fiscal e promover o crescimento da receita tributária estadual; IV. incentivar atividades artístico-culturais e desportivas (BAHIA, 1999a).

De acordo com a normatização legal que a instituiu, bem como nas palavras de Pereira (2005, p. 80), os participantes da Campanha eram consumidores finais (pessoas físicas), e consistia

[...] consistia na troca de documentos fiscais [...] referentes à compra de mercadorias por cupons numerados da Campanha. Uma parte dos cupons permitia a participação nos sorteios semanais de prêmios; A outra dava direito à troca por ingressos para eventos artísticos-culturais ou desportivos, promovidos ou contratados pela Campanha, como jogos do Campeonato Baiano de Futebol Profissional e shows realizados na Concha Acústica do Teatro Castro Alves. O Projeto utilizou os elementos básicos da cultura da população baiana, como música e futebol, tentando, desta forma, garantir massiva participação do consumidor-cidadão à medida que ele trocava a nota ou cupom fiscal por ingressos para jogos de futebol e shows musicais, os quais tiveram grande repercussão na sociedade, reforçando assim, a acertada estratégia de aproveitar a força desses dois símbolos de identidade brasileira e, sobretudo baiana.

Segundo relatório disponibilizado pela Coordenação de Educação Fiscal (CEF), unidade pertencente à estrutura organizacional da SEFAZ-BA, apresentado em audiência pública em 25 de maio de 2016, a SNS, durou mais de 10 anos, findando em 2011. De 1999 até 2006 era coordenada pela SEFAZ-BA, por intermédio da CEF. Após esse período, as atribuições no que tange à organização dos eventos artísticos-culturais passou a ser de responsabilidade da Secretaria da Cultura do Estado da Bahia (SECULT), que com ação da Fundação Cultural ficou incumbida da contratação dos artistas, produção dos eventos e a realização das trocas de notas fiscais por ingressos. No intervalo de 2006 a 2009, a responsabilidade da SEFAZ-BA restringiu-se ao repasse de verba. Entre 2010 e 2011 não houve realização de eventos artísticos (BAHIA, 2016).

Segundo consta do relatório elaborado pela CEF (2016, p. 01), as ações (artístico-culturais) chegaram ao fim porque “o responsável pela organização da Campanha, na Fundação Cultural, havia saído e até aquele momento não tinha sido designado um substituto” (BAHIA, 2016).

Conforme já relatado, a campanha SNS também contava com a realização de eventos esportivos, notadamente o campeonato baiano de futebol das 1ª e 2ª divisões. A parceria entre SEFAZ-BA e a Federação Baiana de Futebol (FBF) só veio a findar em 2011, colocando um ponto final na SNS.

Ao fim, a Campanha arrecadou 110.322.629 documentos fiscais, realizou 1.458 jogos de futebol, 242 shows, 24 peças teatrais, proporcionou a troca de mais de 400.000 mil livros e fomentou a realização de 6 espetáculos de dança conforme pode ser verificado no Quadro 7.

Quadro 7 – Resumo estatístico do Programa Sua Nota é um Show de 1999 a 2011

Notas e cupons fiscais arrecadados	110.322.629	Eventos Esportivos	Futebol		Boxe	
			Quantidade de Jogos	Público	Quantidade de Lutas	Público
1.458	7.532.441	-	49.617			
Eventos Artísticos e Culturais	Show		Teatro			
	Quantidade de Swhos	Público	Quantidade de Peças	Público		
	242	1.243.147	24	34.943		
	Feira do Livro/SBPC		Dança			
	Quantidade de Livros Trocados	Quantidade de Espetáculos de Dança	Público			
	494.678	6	3188			
Cinema						
Quantidade de Filmes		Público				
5		3.281				

Fonte: Elaborado pelo autor, com base em informações da Coordenação de Educação Fiscal (CEF) / Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Quase que em paralelo à campanha SNS, é lançada outra ação intitulada *SUA NOTA É UM SHOW DE SOLIDARIEDADE* (SNSS), criada pelo Decreto nº. 7.588 de 28 de maio de 1999. Segundo Pereira (2005), sua concepção parte da ideia de solidariedade do povo baiano, forjada sob o manto da miscigenação racial e identificada mediante pesquisas internas da Diretoria de Orçamento Público da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DIROP).

Com mais essa ação o Governo da Bahia à época objetivava, “provocar uma grande ressonância social e assim poder atender a demanda popular por práticas do bem-estar social, beneficiando diretamente a população mais necessita do Estado” (PEREIRA, 2005, p. 80).

Originalmente, a Campanha tinha como objetivos:

- I. Desenvolver a conscientização da população quanto à importância do ICMS no cumprimento das obrigações sociais do Estado;
- II. Estimular no cidadão o hábito de exigir notas e cupons fiscais quando da aquisição de mercadorias;
- III. Apoiar a atuação

das instituições vinculadas às áreas de educação⁶¹ de saúde e de assistência social; IV. Instituir premiação às instituições educacionais, de saúde e de assistência social a partir dos resultados da apresentação de notas e cupons fiscais emitidos por contribuintes do ICMS; V. Promover maior incremento à receita tributária estadual. (BAHIA, 1999b).

Também em sua concepção original, os participantes eram: **a)** escolas de ensino fundamental e/ou de ensino médio, integrantes da Administração Pública do Estado da Bahia; **b)** escolas de ensino fundamental e/ou de ensino médio, integrantes da Administração Pública dos Municípios do Estado da Bahia ; **c)** hospitais beneficentes sem fins lucrativos estabelecidos no Estado da Bahia, que tivessem pelo menos 70% (setenta por cento) dos seus leitos cadastrados no SUS, exceto os hospitais públicos estaduais; **d)** hospitais municipais; **e)** Sindicatos de Trabalhadores Rurais; **f)** instituições sociais não governamentais sediadas no Estado, cadastradas na Secretaria do Trabalho e Ação Social e reconhecidas de Utilidade Pública pelo Estado da Bahia.

Até o ano de 2017, a operacionalização da SNSS, se dava primeiramente com o recolhimento de notas e cupons fiscais envolvendo operações com mercadorias, pelas instituições acima mencionadas, emitidas por pessoa jurídica inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado da Bahia (CAD-ICMS), em favor de consumidor final pessoa física. Essas instituições, portanto, de posse dos documentos fiscais, dirigiam-se aos Postos de Troca previamente definidos pela SEFAZ-BA, com o propósito de trocá-las por Certificados de Pontuação (cada nota ou cupom valiam 1 ponto), que habilitavam a instituição a participar da Campanha.

A SEFAZ-BA efetuava a verificação do total de pontos alcançados por cada instituição. A relação completa com a identificação e o total de pontos de cada participante era divulgado nas sedes das Secretarias as quais cada participante pertencia, bem como no site institucional <http://www.sefaz.ba.gov.br>.

Os vencedores recebiam prêmios de forma categorizada da maneira que se segue:

a) Prêmio Desempenho Escola – será incorporado ao patrimônio (ativo fixo) de cada Escola; **b) Prêmio Desempenho Hospital** – será aplicado exclusivamente na construção e reforma de imóveis e aquisição de equipamentos e bens duráveis compatíveis com a atividade fim das unidades hospitalares; **c) Prêmio Desempenho Instituição Social** – será aplicado exclusivamente na construção e reforma de imóveis e aquisição de equipamentos e bens duráveis compatíveis com a atividade fim das instituições. (BAHIA, 1999b, grifo nosso).

⁶¹No mesmo ano de lançamento da SNSS, todos os dispositivos constantes em seu instrumento legal de criação que versavam sobre a área de Educação foram revogados e conseqüentemente excluídos da campanha através da publicação do Decreto nº. 7.734, de 30 de dezembro de 1999. A partir de então, a campanha atende apenas às instituições das áreas de saúde e assistência e promoção social.

Em 2018, por conta do lançamento de uma nova campanha integrante do PEF-BA, intitulada Nota Premiada Bahia (NPB), a campanha SNSS entrou em uma nova fase (3ª fase). Segundo a SEFAZ-BA, por conta da constante informatização do sistema fiscal brasileiro, e a consequente criação dos documentos fiscais eletrônicos (a exemplo da Nota Fiscal Eletrônica-NF-e e da Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica – NFC-e), as instituições deixam de recolher as notas e cupons fiscais em papel, tornando desnecessária a coleta e manuseio desses documentos fiscais. Nesse novo arranjo, é o cidadão/contribuinte quem doa ou compartilha seus documentos fiscais (nota ou cupom) com as instituições de saúde e assistência social de sua estíma.

Em linhas gerais, o cidadão, ao se cadastrar na NPB, deverá escolher até duas instituições participantes da SNSS. Caso opte por escolher duas, terá que ser uma de cada área (saúde ou social). Sempre que realizar suas compras, o cidadão deve solicitar a inclusão do seu CPF nas notas fiscais eletrônicas, que serão computadas para as instituições indicadas (BAHIA, 2017).

Nesta 3ª fase, a contagem de pontos das instituições para o cálculo da premiação passa a ser feito, exclusivamente, com base na quantidade de notas fiscais compartilhadas pelos cidadãos cadastrados na NPB. Dessa forma, a instituição deverá estimular os cidadãos a indicá-la como beneficiária do compartilhamento das suas notas fiscais eletrônicas.

Segundo as informações fornecidas pela CEF, a SNSS em sua 1ª fase arrecadou um total de 559.340.300 notas fiscais, bem como distribuiu R\$ 28.918.918,64, conforme visto na Tabela 3, abaixo.

Tabela 3 – Resumo da 1ª fase da campanha *SUA NOTA É UM SHOW DE SOLIDARIEDADE*

Etapa	Período de Apuração	Municípios	Instituições Classificadas	Notas ou Cupons		Total Geral de Arrecadação de Notas	Valores Distribuídos em R\$
				Arrecadados	Instituições Classificadas		
1ª	01.06 A 31.08.1999 *	99	450	13.555.200		13.670.700	3.000.000,00
2ª	01.09 A 31.12.1999 *	146	847	35.496.200		35.627.700	3.000.000,00
3ª	01.01 A 30.04.2000	87	319	35.992.800		36.003.100	2.000.000,00
4ª	01.05 A 31.08.2000	94	392	54.961.100		54.972.200	2.500.000,00
5ª	01.09 A 31.12.2000	101	434	60.912.700		60.925.700	2.500.000,00
6ª	01.01 A 30.04.2001	111	488	54.785.300		54.794.300	2.500.000,00
7ª	01.05 A 31.08.2001	114	530	58.360.900		58.426.500	2.607.483,57
8ª	01.09 A 31.12.2001	123	601	58.136.300		58.201.100	2.654.383,52
9ª	01.01 A 30.04.2002	129	627	57.096.400		57.167.800	2.674.510,22
10ª	01.05 A 31.08.2002	132	665	60.680.800		60.745.000	2.710.696,53
11ª	01.09 A 31.12.2002	141	721	68.743.100		68.806.200	2.771.844,80
Total				558.720.800		559.340.300	28.918.918,64

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nas informações extraídas do sistema NSHOW / CODAG e fornecidos para a pesquisa pela Coordenação de Educação Fiscal (CEF)/Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

* Houve a participação da Educação (escolas públicas estaduais e municipais) nessas etapas da Campanha.

Na 2ª fase, arrecadou um total de 2.771.895.773 notas fiscais, bem como distribuiu R\$ 126.008.674,69 às entidades contempladas, conforme Tabela 4.

Tabela 4 – Resumo da 2ª fase da campanha *SUA NOTA É UM SHOW DE SOLIDARIEDADE*

Etapa	Período de Apuração	Municípios	Instituições Classificadas	Notas ou Cupons		Total Geral de Arrecadação de Notas	Valores Distribuídos em R\$
				Arrecadados	Instituições Classificadas		
1ª	01.05 A 31.08.2003	106	403	57.654.000		57.720.500	2.594.364,66
2ª	01.09 A 31.12.2003	111	449	65.106.200		65.205.200	2.642.483,84
3ª	01.01 A 30.04.2004	106	437	64.435.500		64.573.000	2.647.577,25
4ª	01.05 A 31.08.2004	149	468	53.712.100		53.795.600	2.640.347,31
5ª	01.09 A 31.12.2004	154	500	56.295.000		56.371.500	2.746.222,66
6ª	01.01 A 30.04.2005	156	498	53.427.500		53.508.500	2.717.828,14
7ª	01.05 A 31.08.2005	160	544	48.220.000		48.328.500	2.721.136,45
8ª	01.09 A 31.12.2005	164	535	48.509.415		48.630.973	2.716.071,71
9ª	01.01 A 30.04.2006	165	527	42.864.000		42.938.000	2.678.327,10
10ª	01.05 A 31.08.2006	171	564	46.704.000		46.762.000	2.727.632,08
11ª	01.09 A 31.12.2006	171	549	46.328.000		46.348.500	2.721.507,29
12ª	01.01 A 30.04.2007	172	530	40.677.000		40.722.000	2.674.811,62
13ª	01.05 A 31.08.2007	172	570	48.957.000		48.974.500	2.749.225,87
14ª	01.09 A 31.12.2007	173	565	52.834.000		52.853.500	2.784.027,70
15ª	01.01 A 30.04.2008	178	557	48.390.500		48.432.000	2.749.496,10
16ª	01.05 A 31.08.2008	180	568	54.860.000		54.876.000	2.832.565,67
17ª	01.09 A 31.12.2008	179	584	58.312.500		58.326.000	2.870.883,23
18ª	01.01 A 30.04.2009	180	569	52.668.500		52.683.000	2.805.955,57
19ª	01.05 A 31.08.2009	182	573	56.988.500		56.996.000	2.855.352,25
20ª	01.09 A 31.12.2009	185	589	60.672.000		60.693.500	2.908.396,69
21ª	01.01 A 30.04.2010	185	574	59.764.000		59.771.000	2.868.515,10
22ª	01.05 A 31.08.2010	188	573	63.736.500		63.736.500	2.918.623,17
23ª	01.09 A 31.12.2010	188	572	66.936.500		66.945.500	2.948.005,57
24ª	01.01 A 30.04.2011	190	561	64.396.000		64.396.000	2.913.728,30
25ª	01.05 A 31.08.2011	193	567	71.518.000		71.518.000	2.984.043,76
26ª	01.09 A 31.12.2011	207	572	72.957.000		72.957.000	3.006.744,13
27ª	01.01 A 30.04.2012	210	569	73.857.500		73.866.500	3.015.729,87
28ª	01.05 A 31.08.2012	210	573	76.426.000		76.426.000	3.054.110,97
29ª	01.09 A 31.12.2012	209	556	76.873.500		76.882.000	3.050.793,17
30ª	01.01 A 30.04.2013	209	548	79.175.000		79.190.500	3.044.567,34
31ª	01.05 A 31.08.2013	210	552	78.412.500		78.419.500	3.052.568,65
32ª	01.09 A 31.12.2013	197	538	79.102.500		79.108.500	3.046.637,26
33ª	01.01 A 30.04.2014	200	533	79.378.500		79.378.500	3.052.877,87
34ª	01.05 A 31.08.2014	202	524	78.869.500		78.869.500	3.037.446,12
35ª	01.09 A 31.12.2014	204	534	80.020.000		80.020.000	3.074.814,90
36ª	01.01 A 30.04.2015	204	511	76.855.500		76.855.500	3.030.716,10
37ª	01.05 A 31.08.2015	204	503	78.196.000		78.196.000	3.022.173,65
38ª	01.09 A 31.12.2015	204	488	73.828.000		73.832.000	2.989.820,63
39ª	01.01 A 30.04.2016	204	462	70.421.500		70.431.500	2.946.949,48
40ª	01.05 A 31.08.2016	206	444	66.566.500		66.569.000	2.884.227,21
41ª	01.09 A 31.12.2016	205	438	59.967.000		59.967.000	2.818.224,81
42ª	01.01 A 30.04.2017	207	416	58.811.500		58.818.500	2.788.613,20
43ª	01/05 A 31/08/2017	208	435	63.913.500		63.921.000	2.845.792,35
44ª	01/09 A 31/12/2017	106	429	63.081.500		63.081.500	2.828.737,89
Total				2.770.679.715		2.771.895.773	126.008.674,69

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nas informações extraídas do sistema NSHOW / CODAG e fornecidos para a pesquisa pela Coordenação de Educação Fiscal (CEF)/Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Por fim, a 3ª fase, **ainda em curso**, já arrecadou um total de 26.363.227 notas fiscais, bem como distribuiu R\$ 8.999.431,98, conforme Tabela 5, abaixo.

Tabela 5 – Resumo da 3ª fase da campanha Sua Nota é um Show de Solidariedade

Etapa	Período de Apuração	Municípios	Instituições Classificadas	Notas ou Cupons	Total Geral de Arrecadação de Notas	Valores Distribuídos em R\$
				Arrecadados Instituições Classificadas		
1ª	01/01 À 30/04/2018	108	414	5.146.640	-	3.000.000,00
2ª	01/05 À 31/08/2018	137	663	10.205.848	-	3.000.000,00
3ª	01/09 À 31/12/2018	-	-	11.010.739	-	2.999.431,98
Total				26.363.227	0	8.999.431,98

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nas informações extraídas do sistema NSHOW / CODAG e fornecidos para a pesquisa pela Coordenação de Educação Fiscal (CEF)/Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Além das duas primeiras Campanhas, em dezembro de 2001, por força da Lei nº. 7.979, é autorizada a concessão de incentivo fiscal para o financiamento de projetos no âmbito do antigo PET-BA, inclusive o patrocínio de bolsas de estudo e bolsas-auxílio universitárias.

Um dos projetos vinculados à lei supracitada é denominado *FAZ UNIVERSITÁRIO* regulamentado pelo Decreto nº. 8.080 de 11 de dezembro de 2001, posteriormente revogado e substituído respectivamente pelos Decretos nº. 8.583 de 14 de julho de 2003 e nº. 9.149 de 23 de julho de 2004. O projeto visava promover condições de igualdade social no mercado de trabalho para alunos egressos da Rede Pública de Ensino Estadual e/ou Municipal do Estado da Bahia, sendo coordenado pela SEFAZ-BA e desenvolvido em parceria com a SEC-BA e tinha como objetivos:

I – aprofundar os conhecimentos da Educação Básica, adquiridos pelos alunos da Rede Pública de Ensino, visando ao processo seletivo em Instituições de Ensino Superior – IES; II – subsidiar, mediante Bolsas de Estudo, formação de nível superior para alunos egressos da Rede Pública de Ensino Estadual e/ou Municipal do Estado da Bahia, que vierem a ingressar em IES particulares do Estado; III – subsidiar, mediante Bolsa-Auxílio, formação de nível superior de alunos egressos da Rede Pública de Ensino Estadual e/ou Municipal do Estado da Bahia aprovados em processo seletivo em IES públicas no Estado da Bahia; IV propiciar experiência profissional mediante Bolsa Iniciação ao Trabalho, a alunos egressos da Rede Pública de Ensino Estadual e/ou Municipal do Estado da Bahia que cursam em IES públicas no Estado da Bahia; V – estimular a compreensão da função social do imposto; VI incentivar o exercício da cidadania. (BAHIA, 2004).

O projeto foi dividido em duas etapas, a saber: **Fase I** – denominada “**Preparando para a Universidade**”, englobando duas ações: a) *Universidade para Todos*, curso preparatório, com aulas presenciais e/ou à distância, visando ao ingresso de alunos nas IES, incluindo temas relacionados com a formação da cidadania, e; b) *Tele Aula*, consistindo em aulas apresentadas em blocos, produzidas em estúdio e veiculadas pela televisão. **Fase II** – chamada de “**Cursando a Universidade**”, visava subsidiar, mediante bolsas de estudo, bolsa-auxílio ou bolsa-iniciação ao trabalho, a formação acadêmica do aluno egresso da rede pública de ensino estadual e/ou

municipal do estado da Bahia, aprovado em processo seletivo e matriculado em Instituições de Ensino Superior (IES) particulares ou públicas do estado (BAHIA, 2004).

Uma das características do *FAZ UNIVERSITÁRIO* era a possibilidade de empresas situadas no estado da Bahia participarem como patrocinadores de bolsas de estudo e bolsas auxílio. Por essa participação, as entidades empresariais adquiriam o direito ao abatimento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), conforme previa a Lei n.º 7.979 de 2001, bem como o próprio regulamento do Projeto.

Segundo informações constantes de relatório elaborado pela CEF e apresentado em audiência pública em 25/05/2016, e disponibilizado para esta pesquisa, o FAZ UNIVERSITÁRIO beneficiou 4.334 alunos até o ano de 2006. Entre 2007 e 2011 não foram concedidas novas bolsas. 18 Instituições de Ensino Superior (IES) privadas e 36 empresas contribuintes do ICMS participaram do Projeto. Ainda segundo o documento supracitado, o Governo do Estado da Bahia, através da SEC e da SEFAZ, respeitou o direito dos estudantes bolsistas, destarte cumprindo a manutenção das bolsas de estudo concedidas na seleção realizada no ano de 2006, conforme Tabela 6 (BAHIA, 2016).

Tabela 6 – Estatística de alunos da rede pública de ensino beneficiados com bolsas de estudos

IES	2007			2008			2009			* 2010
	Em Curso	Formados	** Bolsa Parcial	Em Curso	Formados	** Bolsa Parcial	Em Curso	Formados	** Bolsa Parcial	Em Curso
ÁREA I	111	12	19	80	17	9	54	15	16	23
ESEB	30	13	1	16	3	0	13	11	2	0
FABAC	53	16	7	30	11	4	15	14	0	1
FACCEBA	34	2	3	29	9	2	18	5	3	10
FTC/CONQUISTA	120	21	10	89	3	14	72	32	4	36
FTC/FEIRA	132	49	10	73	3	24	46	26	2	18
FTC/ITABUNA	78	3	4	71	3	5	63	30	0	33
FTC/JEQUIÉ	124	44	4	76	1	13	62	59	0	3
FTC/SSA	230	31	34	165	7	35	123	51	7	65
FTE	98	13	17	68	9	13	46	16	9	21
JORGE AMADO	149	50	11	88	27	22	39	14	10	15
OLGA MATTIG	90	28	2	60	27	1	32	30	0	2
RUY BARBOSA	36	7	5	24	6	4	14	7	4	3
UCSAL	329	71	37	221	83	15	123	60	19	44
UNIBAHIA	453	69	21	363	138	64	161	116	1	44
UNIFACS	277	53	40	184	61	25	98	59	7	32
UNYAHNA/BARREIRAS	27	4	2	21	0	1	20	17	2	1
UNYAHNA/SALVADOR	33	4	4	25	7	1	17	9	0	8
Total	2.404	490	231	1.683	415	252	1.016	571	86	359

Fonte: Coordenação de Educação Fiscal (CEF)/Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

* 2010 Alunos em Curso – levantamento realizado com base nas informações encaminhadas pelas Faculdades/Universidades parceiras em julho de 2010.

** Bolsa Parcial – é a condição dos bolsistas que tiveram o benefício encerrado, considerando tempo regulamentar, sem utilização de mais um semestre para conclusão do curso por descumprirem o estabelecido no Art.29 do Decreto 9.149 de 23 de julho de 2004

Importante salientar que a **Fase I – “Preparando para a Universidade”** continuou por meio do curso pré-vestibular *Universidade para Todos*, sob tutela da SEC-BA, e executado em parceria (mediante convênio) com as universidades estaduais, a saber: Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Universidade Estadual do Sudoeste Baiano (UESB), Universidade Estadual de Santa Cruz (UESC) e a Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS) (BAHIA, 2004).

Outra iniciativa educativa e integrante do PEF-BA, de caráter cívico-tributária, é o denominado Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA), iniciado em 2005 (ROCHA; TENÓRIO, 2012). Dentre as ações desenvolvidas pelo PEF-BA, o PEFE-BA, com certeza, é a que possui maior potencial para o desenvolvimento da cidadania, porque ultrapassa os interesses arrecadatários e mira no efetivo interesse em desenvolver uma consciência cidadã nos jovens e, por consequência, futuros contribuintes. Logo, o presente estudo, cujo foco é o PEFE-BA, anseia entender quais as estratégias de execução do referido Projeto, o que será pormenorizado na seção 4.1.2 desta pesquisa.

Por fim, o mais recente projeto desenvolvido e colocado em prática no âmbito do PEF-BA é o chamado Nota Premiada Bahia (NPB). Iniciado em 2018, porém criado no final de 2017 com o Decreto nº. 18.071 de 18 de dezembro de 2017, consiste, segundo a SEFAZ-BA, em incentivar

[...] o exercício da cidadania fiscal, por meio da exigência da inclusão do CPF nas notas fiscais eletrônicas, Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica – NFC-e e Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, referentes às suas compras no mercado baiano.

A Campanha **prevê a distribuição de prêmios, em dinheiro, para os cidadãos, por meio de sorteios, bem como beneficiar as instituições sociais e de saúde participantes da 3ª fase da Sua Nota é um Show de Solidariedade**, através da indicação do cidadão para o compartilhamento das suas notas fiscais eletrônicas. (BAHIA, 2017, grifo nosso).

Segundo o prescrito no art. 2º do decreto supracitado, o interessado em participar da Campanha deve efetuar seu cadastramento no portal da NPB, no endereço eletrônico: www.notapremiadabahia.ba.gov.br ou <http://www.npb.ba.gov.br>. É necessário também indicar as instituições que serão beneficiadas com o compartilhamento das suas notas fiscais eletrônicas e, por fim, exigir a emissão de NFC-e ou NF-e autorizada pela Secretaria da Fazenda – SEFAZ, com a inclusão do número de seu Cadastro de Pessoas Física (CPF).

Até março de 2019 ocorreram 15 sorteios mensais, com a contemplação de 10 ganhadores em cada um deles, totalizando a distribuição de 15 (quinze) milhões de reais em prêmios e 2 sorteios especiais com o pagamento de prêmio na ordem de 2 (dois) milhões de reais para o ganhador único em cada sorteio, conforme demonstrativo expostos nas Tabelas 7 e 8, a seguir.

Tabela 7 – Resumo da campanha *Nota Premiada Bahia*, na modalidade mensal, até março de 2019

Nº do Sorteio	Período do Sorteio	Período da Publicação do Resultado	Quantidade de Bilhetes	Valor Distribuído em R\$
1º	15/02/2018	15/02/2018	2.840.609	1.000.000,00
2º	14/03/2018	14/03/2018	3.933.319	1.000.000,00
3º	11/04/2018	11/04/2018	5.375.181	1.000.000,00
4º	09/05/2018	09/05/2018	5.553.263	1.000.000,00
5º	13/06/2018	14/06/2018	5.955.416	1.000.000,00
6º	18/07/2018	18/07/2018	6.236.299	1.000.000,00
7º	15/08/2018	15/08/2018	6.363.878	1.000.000,00
8º	19/09/2018	19/09/2018	6.806.764	1.000.000,00
9º	17/10/2018	17/10/2018	6.857.839	1.000.000,00
10º	21/11/2018	21/11/2018	6.946.497	1.000.000,00
11º	19/12/2018	19/12/2018	7.399.528	1.000.000,00
12º	23/01/2019	23/01/2019	8.149.891	1.000.000,00
13º	27/02/2019	27/02/2019	7.339.768	1.000.000,00
14º	27/03/2019	27/03/2019	7.801.475	1.000.000,00
15º	18/04/2019	18/04/2019	8.247.932	1.000.000,00
Total			88.861.162	15.000.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações extraídas do site da campanha Nota Premiada Bahia: <https://www.npb.sefaz.ba.gov.br/sistemas/nbpp/sorteios>.

Tabela 8 – Resumo da campanha *Nota Premiada Bahia*, na modalidade especial, até março de 2019

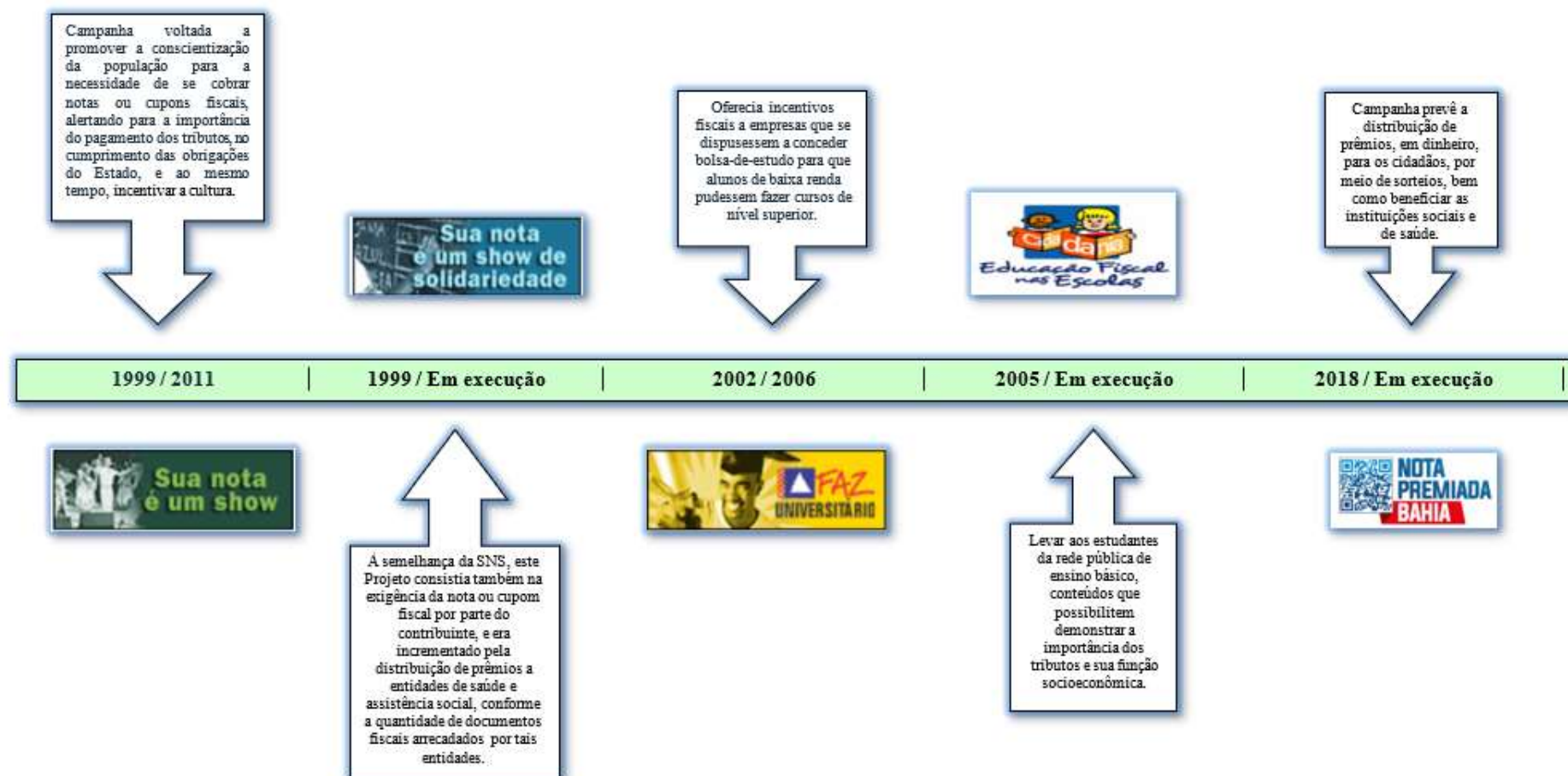
Nº do Sorteio	Período do Sorteio	Período da Publicação do	Quantidade de Bilhetes	Valor Distribuído em R\$
1º	12/2017 a 05/2018	20/06/2018	23.657.788	1.000.000,00
2º	06/2018 a 02/2019	20/03/2019	63.901.939	1.000.000,00
Total			87.559.727	2.000.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações extraídas do site da campanha Nota Premiada Bahia. <https://www.npb.sefaz.ba.gov.br/sistemas/nbpp/sorteios>.

Importante notar que mesmo atrelando o NPB à campanha SNSS, o viés principal daquela também é o aumento da arrecadação tributária por meio do incentivo à exigência do documento fiscal, embora fique claro que isso seja com a contrapartida financeira por meio dos sorteios, com a distribuição de prêmios em dinheiro.

Diante dessa historização resumida na Figura 8, e analisando a metodologia de execução do PNEF, bem como do PEF-BA, percebe-se que há uma distinção grande entre ambas as iniciativas.

Figura 8 – Linha do tempo do Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEF-BA)



Fonte: Elaborado pelo autor, com base nas informações da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia.

Araújo (2012) já identificava essa diferença, conforme Quadro 8.

Quadro 8 – Quadro Comparativo PNEF X PET Bahia

Critério	PNEF	PET-Bahia
Escopo	Trata sobre todas as questões fiscais, envolvendo desde a conscientização tributária até a fiscalização da aplicação de recursos públicos.	Trata somente sobre a conscientização tributária e a importância da arrecadação de tributos.
Macroestratégia	Explicar e sensibilizar.	Estimular comportamentos.
Estratégia de Atuação	Busca promover uma mudança comportamental no cidadão pela via explicativa.	Busca promover uma mudança comportamental do cidadão através de incentivos.
Intervenção	Focada na disseminação de conteúdo de material fiscal nas escolas.	Focada na realização de campanhas de distribuição de prêmios ao público alvo.
Natureza da Intervenção	Didática-pedagógica.	Instrumental.

Fonte: Araújo (2012, p.79).

O mais inusitado é que mesmo após a SEFAZ-BA alterar a nomenclatura do Programa em 2012 para PEF-BA (com a justificativa de alinhamento ao PNEF), bem como depois da institucionalização do GEFE-BA no final de 2014, fica claro que, passados quase 20 anos de criação do programa cívico-tributário da Bahia a estratégia ainda não se alinhou com o PNEF. Na realidade, verifica-se exatamente o contrário, uma repetição de estratégias, o que pode ser exemplificado com a criação do Nota Premiada Bahia, que à exceção do PEFE-BA (este agora sob a tutela da Universidade Cooperativa de Serviço (UCS), ao contrário dos outros projetos ligados ao PEF-BA, continua sob a responsabilidade do CEF, seguindo exatamente os mesmos moldes.

Não cabe outra interpretação a não ser inferir que dos projetos abordados no âmbito do PEF-BA, o que mais se aproxima dos objetivos do PNEF, bem como do que aqui se acredita ser a finalidade da Educação Fiscal é o PEFE, pois este indubitavelmente apresenta o maior potencial de disseminação do exercício da cidadania por meio dos instrumentos que a Educação Fiscal dispõe, haja vista que foca nas questões didático-pedagógicas, ou seja, atua no plano ideológico, preocupando-se com a formação e conscientização do indivíduo. No lado oposto, os outros projetos que compõem o guarda-chuvas do PEF-BA atuam na materialização dessas ideias, focando na mudança comportamental e atitudinal dos cidadãos, incentivados indubitavelmente pela possibilidade de ajudar instituições de assistência à saúde e apoio social, mas sobretudo motivados pela possibilidade de ganhar prêmios em dinheiro que, como dito anteriormente, podem chegar até 1 (um) milhão de reais.

A síntese, portanto, é que o foco principal dos governos ao longo da existência do PEF-BA foi e é o combate à sonegação e o aumento da arrecadação por meio de projetos que incentivam a exigência por parte do contribuinte do respectivo documento fiscal, haja vista o objetivo III do Programa, aqui repetido: “**incrementar a receita tributária estadual**”.

4.1.2 Dimensão político-normativa do *Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia* (PEFE-BA)

O PEF-BA consiste em levar aos estudantes da rede pública de ensino básico conteúdos que possibilitem demonstrar a importância dos tributos e sua função socioeconômica, bem como informar acerca da relevância do controle social do Estado, para garantir em última análise a boa aplicação dos recursos oriundos da arrecadação tributária.

Segundo a SEFAZ-BA, o PEF-BA está em estreita consonância com o PNEF, e atualmente é desenvolvido pelo Grupo de Educação Fiscal da Bahia (GEFE-BA), tendo como integrantes a Secretaria da Fazenda e Secretaria da Educação do Estado da Bahia, Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 5ª Região Fiscal, Controladoria Regional da União no Estado da Bahia (CGU/BA) e o Centro Regional de Treinamento da Escola de Administração Fazendária na Bahia (CENTRESAF/BA), organizados conforme se ilustra na Figura 9.


Figura 9 – Composição do Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (Gefe-Ba)



Fonte: Elaborado pelo autor, com base no Decreto nº. 15.737 de 10 de dezembro de 2014 e estrutura adaptada da ESAF/GEF.

O Projeto, criado em 2005, tem como objetivos: promover e institucionalizar a educação fiscal para o pleno exercício da cidadania, por meio da sensibilização dos cidadãos para a função socioeconômica do tributo, conforme consta da página institucional do Projeto, hospedada no site da SEFAZ-BA (Figura 10).

Figura 10 – Informações acerca do PEFE-BA, constante no site da SEFAZ-BA



EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS

O Projeto Educação Fiscal considera que os conhecimentos sobre a função social dos tributos asseguram a capacidade do exercício da cidadania vinculada ao desenvolvimento econômico do Estado e a distribuição justa dos recursos públicos para todos. Sendo assim, é um desafio, enquanto processo de inserção e resgate de valores na sociedade. Para a compreensão desse conteúdo é necessário que os conhecimentos sejam vivenciados nos estabelecimentos de ensino públicos e particulares como tema social contemporâneo, inseridos no projeto político pedagógico das escolas e trabalhados de forma integrada aos conteúdos programáticos dos componentes curriculares.

Em consonância com o Programa Nacional de Educação Fiscal, o **Projeto Educação Fiscal nas Escolas – PEFE**, desenvolvido pelo Grupo de Educação Fiscal da Bahia, formado pela **Secretaria da Fazenda e Secretaria da Educação do Estado da Bahia, Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 5ª Região Fiscal, Controladoria Regional da União no Estado da Bahia - CGU/BA e o Centro Regional de Treinamento da Escola de Administração Fazendária na Bahia - CENTRESAF/BA**, tem como objetivo promover e institucionalizar a educação fiscal para o pleno exercício da cidadania, por meio da sensibilização dos cidadãos para a função socioeconômica do tributo. Logo, caberá ao **PEFE** disseminar os conhecimentos aos cidadãos sobre administração pública; incentivar o acompanhamento pela sociedade da aplicação dos recursos públicos e criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão.

Com este propósito, o **PEFE**, vem capacitando disseminadores, através do **Curso de Educação Fiscal à Distância**, com a finalidade de continuar ampliando o número de disseminadores na rede pública estadual e municipal de educação para trabalhar nas escolas o tema "**EDUCAÇÃO FISCAL**", de maneira efetiva e assim alcançar toda a comunidade escolar.

Fonte: SEFAZ-BA / SEC-BA. <https://www.sefaz.ba.gov.br/campanhas/educacaofiscal/index.htm>.

Cabe ao PEFE-BA, portanto, disseminar nas escolas conhecimentos sobre administração pública; incentivar o acompanhamento pela sociedade da aplicação dos recursos públicos e criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão.

Para a consecução de seus objetivos, o Projeto incorporou a sua estratégia metodológica de disseminação da Educação Fiscal a realização do curso EaD intitulado “Curso de Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)”, criado e realizado desde 2004 pela ESAF, e coordenado em cada unidade da federação pelas respectivas secretarias de fazendas. No caso da Bahia, de 2005 a 2014, o curso estava sob a coordenação da CEF, unidade administrativa ligada à estrutura organizacional da SEFAZ-BA.

Após a formalização do GEFE-BA em dezembro de 2014, mediante a publicação do Decreto nº. 15.737 e respeitando a estrutura normativa do PNEF, o curso (ação ligada à execução PEFE-BA) passou a ser gerido por este colegiado, sob a coordenação da SEFAZ-BA, que continuou atribuindo do ponto de vista administrativo tal missão à CEF até o final de 2017.

Em 2018, por decisão da própria SEFAZ-BA, o PEFE-BA passa a ser responsabilidade da UCS, unidade também ligada à SEFAZ-BA.

É importante realçar que, diferentemente dos outros projetos/ações que compõem o guarda-chuvas do programa cívico-tributário da Bahia, o PEFE-BA, conforme pesquisa documental e entrevistas (ilustrada na Figura 11), não tem sua concepção salvaguardada em instrumental jurídico (leis, decretos), o que não tira sua legitimidade, porém, o fragiliza juridicamente, mesmo a despeito de tal situação ter sido mitigada com a oficialização do GEFE-BA, que traz em seu bojo como uma das suas missões “estimular a inserção curricular da educação fiscal na rede de ensino” (BAHIA, 2014). Nesse sentido, um dos entrevistados, ao ser questionado quanto à não existência de instrumento jurídico que formalize o PEFE-BA, dá a seguinte resposta:

Eu não sei te falar isso, sabe por quê? Porque, assim, eu entrei nesse programa em 2004, quando eu entrei ele já existia. Entrei direto para “A Sua Nota é Show de Solidariedade”, depois que eu fiz o curso de disseminador e a formação em tutor, e fui ser tutora.

Nessa época quem ficava era outra pessoa. Agora, eu me lembro, ele já começou desde 1999, foi um dos primeiros. Eu não sei se ele tinha algum ou se ele já vinha direto das orientações da ESAF, **realmente eu não sei lhe dizer se tinha um instrumento legal ou não** (ENTREVISTADO (C), 2019, grifo nosso).

Mesmo havendo uma confusão com datas e ações, fica claro na fala do entrevistado o desconhecimento de instrumento legal regulamentando o PEFE-BA.

Apesar de constar como um dos projetos ligados ao PEF-BA em execução, o que foi possível acessar de mais sistematizado do ponto de vista estrutural de um projeto é o breve resumo na página institucional da SEFAZ-BA, e já exposto por meio da Figura 10.

Esse cenário de debilidade legal e organização estrutural do Projeto ficou mais explícito durante as entrevistas realizadas com integrantes/ex-integrantes do GEFE-BA, nas quais foi dito claramente não haver a existência formal de um projeto voltado à disseminação da educação fiscal nas escolas. Segue transcrição de parte de uma das entrevistas:

P: [...] Eu não sei se você vai saber responder essa pergunta, mas se não souber não tem problema, tá bom? Existe uma sistematização e padronização das informações, ações e memória institucional do Projeto Educação Fiscal nas Escolas ou não?

E: Não, não.

E: Não tem. Para acesso assim, geral não tem. Os arquivos são... eu confesso mesmo, os arquivos são fracos para consulta externa, tem mais para gente aqui, por quê? Porque houve muita mudança nesse tempo, inclusive de coordenação, de coordenador e de pessoas que trabalhavam direto.

E: Umas três ou quatro pessoas desde que eu cheguei em 2004 passaram por esse programa, entendeu?

E: E aí eu acho que não ficou nada assim, com a sistematização completa. O curso de disseminador de Educação Fiscal é o que tinha mais completo assim, digamos, de informações.

E: Mas outra coisa também, ele ficava arquivado (inint) [...] eu me lembro que uma época o (inint) ficou muito carregado, aí teve que fazer backup, eu não sei como é que ficou esse material.

P: Onde os documentos ficavam guardados, não é?

É: É. E aí assim, saia uma pessoa, entrava outra no lugar, depois saia e aí eu não sei como ficou essa memória.

P: Essa rotatividade meio que atrapalhou, não é? No final das contas.

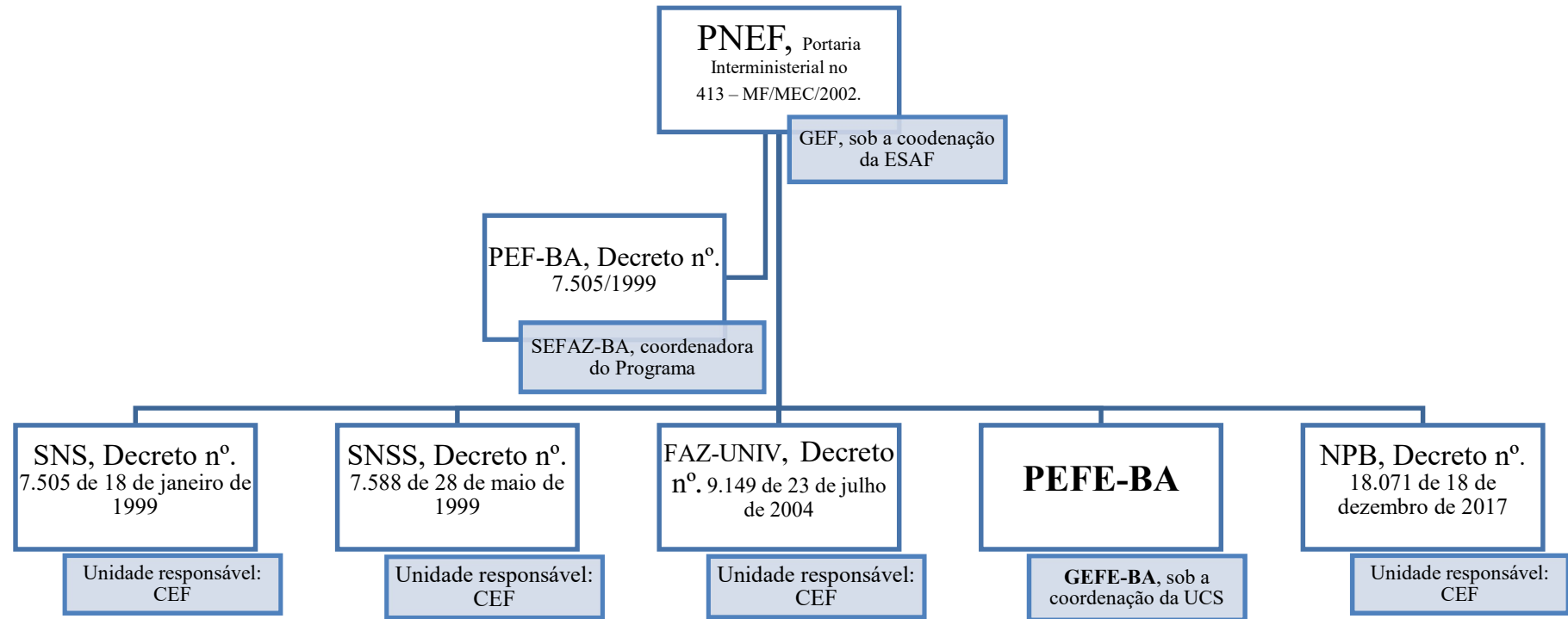
É: É, atrapalhou. É, eu não sei como é que ficou, tem pouquíssimas coisas realmente.

E: Não era assim não, viu? Ele no início estava bem sistematizado, bem organizado. Eu acho que após essas mudanças...

E: Me parece que isso mudou muito de 2008, de 2009 para cá a coisa se perdeu um pouco (ENTREVISTADO (C), 2019).

Reforçando o entendimento já exarado no final do subcapítulo 4.1, o que se vê é um projeto intencionalmente bom, com vistas a disseminar a educação fiscal em bases teórico-pedagógicas em conformidade com o PNEF, porém, do ponto de vista organizacional e normativo, fragilizado, inclusive por decisões de natureza política que perpassaram por vários governos, no sentido de privilegiar o aspecto comportamental do cidadão, dando maior ênfase às iniciativas /ações com potencial arrecador de curto e médio prazo.

Figura 11 – Inserção do PEFE-BA na estrutura organizacional-normativa do PNEF



Fonte: Elaborado pelo autor, com base na análise documental do PNEF e do PEF-BA

4.2 RESULTADOS SOB A PERSPECTIVA CATEGÓRICA DA ANÁLISE PEDAGÓGICA DO PROJETO DE EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS DO ESTADO DA BAHIA (PEFE-BA)

Segundo informações obtidas em Rocha (2014), e corroboradas junto à CEF, o PEFE-BA surge como política estadual de apoio ao PNEF dentro das escolas da rede pública baiana. É nesse contexto que representantes da Secretaria da Fazenda e da Educação do Estado e da Secretaria da Receita Federal, com a colaboração de coordenadores pedagógicos e professores, elaboraram, em seu primeiro ano de existência, uma coleção intitulada “Educação Fiscal nas Escolas” (Figura 12). Tal coleção foi composta por 10 livros, a saber: **Livro 1** – *Meu cotidiano*; **Livro 2** – *Educação fiscal*; **Livro 3** – *A Relação entre Estado e Sociedade*; **Livro 4** – *Tributo: a contribuição de todos nós*; **Livro 5** – *Bem Público: o patrimônio coletivo*; **Livro 6** – *Turismo e Cultura*; **Livro 7** – *Música e Esporte–Espaço da Cidadania*; **Livro 8** – *Informação e Cidadania*; **Livro 9** – *A Gestão dos Recursos Públicos*; e **Livro 10** – *Cidadão Participativo*, que foram distribuídos aos professores do ensino médio da rede pública naquele mesmo ano (ROCHA, 2014; BAHIA, 2019).

Figura 12 – Capa de alguns exemplares da coleção Educação Fiscal nas Escolas



Fonte: Coordenação de Educação Fiscal (CEF)/Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia.

Além da produção dos materiais didáticos acima mencionados, foi constatada a incorporação ao conjunto de ações do PEFE-BA do curso DEF, importante naquele momento de implantação do Projeto, vez que proporcionava uma robustez do ponto de vista didático-pedagógico. Passados quase quinze anos de sua gênese, a ressalva que se faz é que, para além de mais uma possibilidade de execução do Projeto, o DEF se mostrou ao longo de todos esses anos como a única ação pedagógica com planejamento, suporte pedagógico, material didático

e com continuidade no tempo. Tal assertiva foi ratificada por meio de entrevistas com integrantes/ex-integrantes do GEFE-BA. Veja-se um exemplo:

Olha, até 2017 que foi quando a coordenação ficou mais a frente, **ele estava funcionando a partir dos cursos de disseminadores da Educação Fiscal**, não é? Eram cursos que todo estado tem, ligados ao Ministério da Fazenda, a ESAF, aonde nós selecionávamos os professores de escolas públicas do estado da Bahia. Todos os municípios se inscreveriam nesse curso, e nós tivemos formação em tutores também aqui pela ESAF, nós seríamos tutores dessas turmas à distância. O curso se dava à distância.

Então, a gente tinha primeiro a inscrição, as pessoas se inscreviam, não é? Os professores. E aí nós dividíamos em turma, cada tutor pegava uma turma e a ESAF mandava toda a programação do curso, tudo era pela ESAF. E a gente seguia aquela metodologia e fazia o curso, normalmente com duração de (dois) [...] meses por aí. (ENTREVISTADO (C), 2019, grifo nosso).

Complementarmente ao suporte documental, as entrevistas acabam com qualquer dúvida razoável quanto à organização do PEFE-BA e sua estratégia de execução metodológica. Um dos entrevistados (integrante/ex-integrante do GEFE-BA), ao ser questionado acerca do funcionamento do PEFE-BA, deixa bem clara sua mecânica:

Do ponto de vista escolar, nós não temos construído, o Estado da Bahia não tem, assim como outros estados também, a grande maioria, um programa específico, um programa de educação fiscal nas escolas. Nós temos ações derivadas do programa estadual e do programa nacional que rebatem, repercutem lá na escola, ou seja, tem a escola também como um campo de atuação. Mas um projeto de educação fiscal para as escolas nós não temos, com essa denominação e estruturado no âmbito do nosso estado. (ENTREVISTADO (B), 2019).

Em um segundo momento, no qual o pesquisador afirma ser o DEF, a ação mais importante (carro-chefe) do PEFE-BA, o entrevistado acima mencionado não tergiversou na resposta: **“Isso”** (ENTREVISTADO (B), 2019, grifo nosso.)

Diante do cenário encontrado, é quase que impositivo empenhar esforços no sentido de entender o funcionamento do DEF e seus objetivos, no entanto, no esforço da pesquisa procurou-se também catalogar pequenas ações no âmbito da educação fiscal nas escolas, no período após institucionalização do GEFE-BA.

4.2.1 Curso *Disseminadores de Educação Fiscal* (DEF)

Segundo alguns relatórios pedagógicos do DEF, disponibilizados pela CEF, bem como pela CMAS, o objetivo do curso é “dar continuidade à formação e à ampliação da rede nacional de educadores que irão atuar nas escolas e na sociedade, realizando a disseminação do Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF” (GEFE/BA, 2015, p.4; GEFE/BA, 2016, p.6; GEFE/BA, 2017).

O curso, no que tange a sua metodologia, possui carga horária de 120h, é oferecido na modalidade a distância (Ambiente Virtual de Aprendizagem / AVA / Moodle Esaf), estando hospedado no endereço eletrônico: <https://escolavirtual.esaf.fazenda.gov.br>⁶². Tem como público alvo servidores e agentes públicos, professores, universitários, graduados e lideranças comunitárias.

Em relação ao material didático-pedagógico, foram produzidos 4 módulos (Figura 13), divididos conforme sequência apresentada: **Caderno 1 – Educação Fiscal no Contexto Social:** aborda as diretrizes do Programa, seus objetivos e abrangência, no contexto da educação fiscal e da educação pública; **Caderno 2 – Relação Estado-Sociedade:** suscita temas relativos à organização da vida em sociedade e suas implicações na garantia do estado democrático de direito e da cidadania; **Caderno 3 – Função Social dos Tributos:** destaca a importância do tributo na atividade financeira do Estado para a manutenção das políticas públicas e melhoria das condições de vida do cidadão; e **Caderno 4 – Gestão Democrática dos Recursos Públicos:** evidencia temas relativos ao orçamento, ao compromisso social e fiscal do gestor público e ao exercício do controle social. (BRASIL, 2009. p. 3).

Os módulos disponibilizados na plataforma digital também podem ser baixados (download) pelo cursista.

Figura 13 – Capa dos cadernos pedagógicos do curso Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)



Fonte: ESAF/GEF.

A ESAF, por intermédio da Diretoria de Educação a Distância (DIEAD), em parceria com as coordenações estaduais (GEFES estaduais), é responsável pela oferta e mediação

⁶² Em função das mudanças promovidas pela publicação da MP nº. 870/2019, com a incorporação da Esaf à Enap, a página virtual da entidade passou por manutenção e atualização, conforme comunicado publicado em 18 de março de 2019, transcrito a seguir: “[...] Educação Fiscal está trabalhando para melhorar o site do Programa de Educação Fiscal (PNEF), que ficará temporariamente fora do ar para manutenção e atualizações” (Disponível em: <https://www.enap.gov.br/index.php/pt/sem-categoria/programa-nacional-de-educacao-fiscal-pnef>).

pedagógica. O curso ainda conta com tutores, que auxiliam os alunos na realização das atividades por meio dos canais de comunicação acessíveis no próprio AVA, como mensagens e fóruns de discussão. Na dinâmica de execução das atividades também são disponibilizadas vídeos-aulas, arquivos em PDF, imagens, gráficos e textos em HTML (GEFE/BA, 2015; GEFE/BA, 2016; GEFE/BA, 2017).

No que diz respeito ao processo avaliativo dos cursistas, o mesmo se dá mediante a realização de provas, participação nos fóruns de discussão e elaboração de um de projeto pedagógico ou planos de ação (BRASIL, 2019).

Segundo dados do ENAP, até 2018, 2.954 pessoas foram capacitadas por meio do curso DEF na Bahia (Tabela 9).

Tabela 9 – Disseminadores de Educação Fiscal capacitados através do curso DEF até 2018

Fonte da Informação	Ano	Disseminadores capacitados
ENAP	2004	54
	2005	140
	2006	211
	2007	385
	2008	1018
	2009	196
	2010	121
	2011	149
	2012	71
	2013	130
	2014	93
	2015	63
	2016	158
	2017	165
	2018*	-
2019*	-	
Total		2954

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nas informações da ENAP, fornecidas para esta pesquisa através da Lei de Acesso à Informação, protocolo n°. 03006001448201905.

*Em 2018 e 2019 não houve nova edição do curso DEF, por conta de restrições orçamentárias do Governo federal, impossibilitando destarte o pagamento dos tutores.

Rocha (2014, p. 273), em sua pesquisa de doutorado, constatou que de 2006 a 2013, 1.147 professores já haviam participado do curso, correspondendo a 74,38% do total de participantes até o ano de 2013. Além disso, segundo todos os Relatórios Pedagógicos do DEF

(2º semestre de 2015; 2º semestre de 2016 e 1º semestre de 2017), aos quais o pesquisador teve acesso, é o **professor da rede básica** o alvo principal do curso.

Diante da constatação de Rocha (2014) e das assertivas contidas nos relatórios pedagógicos do DEF, buscou-se no campo a resposta para este fenômeno, a saber: por que o professor corresponde à categoria que mais se interessa pelo DEF, vez que o curso é aberto a outros públicos? A explicação dada por um dos entrevistados (integrante/ex-integrante do GEFE-BA), a despeito de sua objetividade, é bastante elucidativa: “O curso é aberto. Apenas priorizam-se os professores. No caso da Bahia, mais ainda porque existe um incremento na remuneração desta categoria” (ENTREVISTADO (A), 2019). Um outro entrevistado também confirma a assertiva acima: “[...] Mas para nossa tristeza na verdade, nós chegamos a ouvir de que o curso foi utilizado apenas para uma promoção no funcional [...]” (ENTREVISTADO (B), 2019).

Importante esclarecer que no estado da Bahia, até o ano de 2018, o plano de carreira do professor da rede estadual, com fundamento nos artigos 82 ao 87 da Lei nº. 8.261/2002, permitia um incremento financeiro de 10% a título de **Gratificação de Estímulo ao Aperfeiçoamento Profissional** aos portadores de certificado de curso com duração mínima de 120 horas e máxima de 359 horas⁶³.

Outro dado importante levantado por Rocha (2014) é que, de 2006 a 2013 (já excluídas as repetições), 356 escolas no estado da Bahia foram alcançadas pelas ações do PNEF. “Deste total, 107 escolas são da rede pública municipal, 249 são da rede pública estadual e apenas uma única escola da rede particular de ensino”. O que chama a atenção é que grande parte das instituições de ensino alcançadas pelo Programa localiza-se na Região Metropolitana de Salvador, conforme pode ser verificado na Tabela 10 e no Quadro 9, abaixo. Ainda segundo Rocha (2014, p. 278), “Salvador apresentou um quantitativo de 152 escolas, o que representa 76,76% de todas aquelas alcançadas na região e 42,69% do total alcançado no Estado no período de 2006 a 2013”.








⁶³ Por meio da Lei nº. 14.039 de 20 de dezembro de 2018, que modificou a Lei 8.261/2002 (estatuto do magistério), dentre as diversas alterações pode ser constatado que cursos de até 269 horas deixam de garantir qualquer vantagem pecuniária para o docente da rede estadual.

Tabela 10 – Quantidade de escolas alcançadas por ano e região

REGIÃO	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	TOTAL
									(sem repetição)
Centro-Norte	-	3	15	2	-	9	2	7	38
Centro-Sul	-	2	31	6	4	-	1	4	46
Extremo-Oeste	-	1	1	-	-	-	-	-	2
Metropolitana	10	35	92	70	17	10	11	14	198
Nordeste	-	1	1	2	-	1	-	1	6
Sul	-	25	31	5	-	-	1	2	61
Vale	-	2	1	-	-	-	2	1	5
TOTAL (com repetição)	10	69	172	85	21	20	17	29	356

Fonte: PEF/Bahia (2014, *apud* ROCHA, 2014).

Quadro 9 – Quantidade de escolas alcançadas pelo curso DEF de 2006 a 2013, por mesorregião do IBGE

Mesorregiões da Bahia	Nº. de municípios	Nº. de escolas alcançadas pelo DEF	Mapa
Centro-Norte	80	38	
Centro-Sul	118	46	
Extremo-Oeste	24	2	
Metropolitana	38	198*	
Nordeste	60	6	
Sul	70	61	
Vale do São Francisco	27	5	

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas mesorregiões do Brasil (classificação do IBGE, Resolução PR-52 do IBGE, de 31 de julho de 1989, institucionalizadas por meio da Resolução nº. 11 da Presidência do IBGE, de 5 de junho de 1990) e pelas informações de PEF/Bahia (2014, *apud* ROCHA, 2014).

* Salvador apresentou um quantitativo de 152 escolas, o que representa 76,76% de todas aquelas alcançadas na mesorregião no período de 2006 a 2013 (ROCHA, 2014, p. 278).

Levando em consideração os objetivos da pesquisa, ou seja, **a lógica metodológica de execução do PEFE-BA após a institucionalização do GEFE-BA**, e depois de realizadas as incursões a campo, foi identificado que entre 2015 e 2018 (período durante o qual o curso DEF passou a ser gerido pelo GEFE-BA), 1.184 pessoas se matricularam no curso, e desse total, 47 desistiram, 514 pessoas foram consideradas evadidas, 242 reprovadas e 381 aprovadas, conforme Tabela 11. Relevante destacar que a pesquisa identificou uma divergência em relação ao número de aprovados, quando se comparam as informações fornecidas pelas CEF e CMAS no período supracitado com os dados fornecidos pelo ENAP via Lei de Acesso à Informação. De maneira específica, a incongruência se encontra nos dados de 2017, ou seja, para a ENAP foram aprovados 165 cursistas nesse ano, já para o gestor local (GEFE-BA), o número de aprovados foi de 160, o que em última análise interfere também na relação de reprovados, evadidos e desistentes.

Necessário também destacar a não realização do curso DEF em 2018 e 2019 (até julho de 2019). Ao se questionarem os entrevistados (integrante/ex-integrante) do GEFE-BA, foi dada explicação convergente por todos:

Aconteceu um fato também que prejudicou o Curso. A Esaf ficou sem verba, não queria mais remunerar os tutores. Como em nosso estado a lei não permite ainda este tipo de remuneração, resolvemos não realizar o curso naquele exercício. [...] Alguns estados alteraram suas leis e remuneraram. Outros desenvolveram o seu próprio curso. (ENTREVISTADO (A), 2019).

[...] não tinham dinheiro para pagar os tutores, e aí pelo que... conversando certa feita com [fulano] que ele fazia parte do grupo, sempre estava em contato com Brasília, ele me disse alguma coisa assim, não tinha o dinheiro. E inclusive, eles viram assim, se cada estado absorvia o custo para si e tomava para... (ENTREVISTADO (B), 2019).

Tabela 11 – Resumo estatístico do DEF, após institucionalização do GEFE-BA

Ano	Matrícula Inicial	Desistentes**	Matrícula Final	Evadidos***	Reprovados****	Aprovados*****
2015	223	6	217	106	48	63
2016	425	32	393	154	81	158
2017	536	9	457	254	113	160
2018*	-	-	-	-	-	-
2019*	-	-	-	-	-	-
Total	1184	47	1067	514	242	381

Fonte: Elaborado pelo autor, com base em informações da Coordenação de Educação Fiscal/Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

* Em 2018 e 2019 não houve nova edição do curso DEF, por conta de restrições orçamentárias do Governo federal, impossibilitando, assim, o pagamento dos tutores.

** Aqueles participantes que, apesar do acesso às atividades do curso, solicitaram formalmente o cancelamento de sua matrícula, via e-mail.

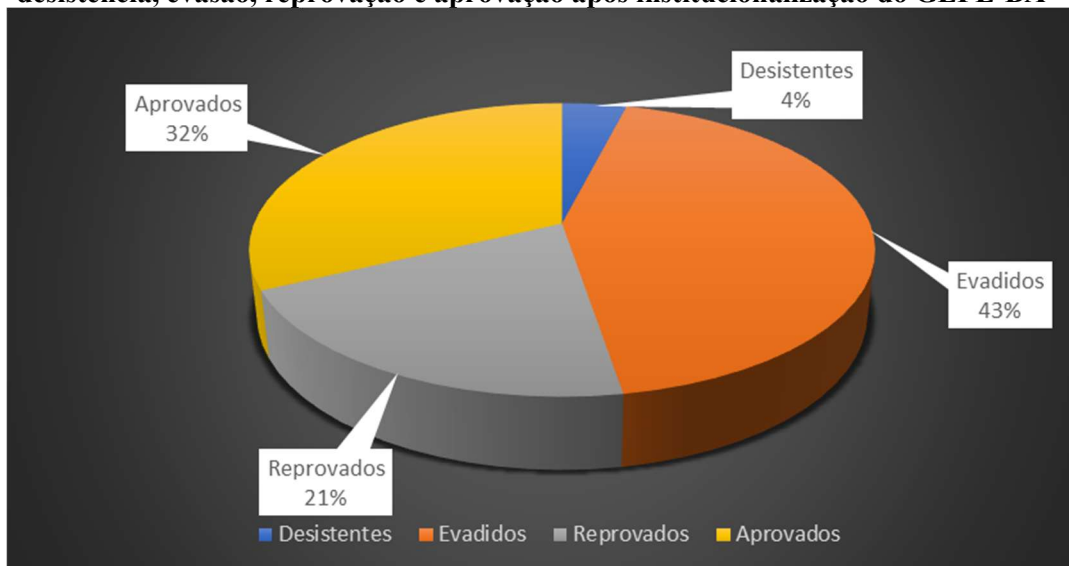
*** São aqueles que manifestaram interesse em fazer o curso, se matricularam, no entanto: a) não realizaram nenhuma atividade avaliativa; b) nunca acessaram o ambiente do curso.

**** São aqueles alunos que não atingiram a média para aprovação, independentemente da quantidade de atividades realizadas (pode ter sido apenas uma atividade).

***** Aqueles que alcançaram 70% ou mais de aproveitamento no curso.

No Gráfico 3, a seguir, pode-se visualizar melhor a relação entre o total de matriculados (1.184) e o percentual de desistentes (4%), evadidos (43%), reprovados (21%) e aprovados (32%).

Gráfico 3 – Relação entre o total de matrículas no curso DEF e os percentuais de desistência, evasão, reprovação e aprovação após institucionalização do GEFE-BA



Fonte: Elaborado pelo autor, com base em informações da Coordenação de Educação Fiscal/Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

4.2.2 Outras ações de Educação Fiscal nas Escolas no âmbito do PEFE-BA

Outras ações, como palestras e seminários para estudantes do ensino básico, distribuição de cartilhas e panfletos também fazem parte da estratégia de disseminação da Educação Fiscal junto aos jovens estudantes da rede pública do estado, mas logicamente de forma pontual e sem perenidade.

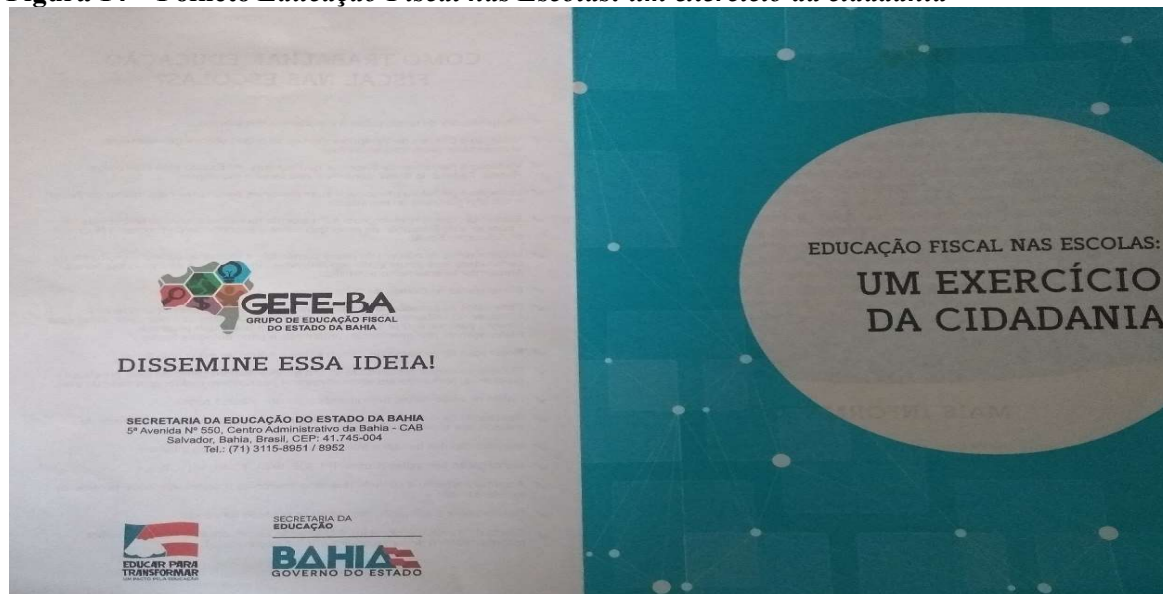
Nesse sentido, e de acordo com o Relatório de Atividades do GEFE-BA, em 2015, visando celebrar o Dia de Combate à Corrupção, em 30 de novembro de 2015, foi realizado no Espaço Xisto Bahia (bairro dos Barris), em Salvador, o evento “**Cidadania Fiscal em Ação**”, que teve por objetivo promover a conscientização acerca da função socioeconômica dos tributos e da importância da participação dos cidadãos no controle social e fiscal do Estado.

O evento contou com a apresentação da peça teatral, palestras e debates, tendo como público-alvo estudantes de ensino médio, universitários, disseminadores de educação fiscal, funcionários da Receita Federal, funcionários da Centresaf e convidados dos órgãos envolvidos.

Outra ação realizada pelo GEFE-BA foi a edição do encarte intitulado *Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania* (Figura 14), que teve 4.550 exemplares distribuídos

nas escolas da rede estadual de ensino nos anos de 2016 e 2017 (ver Tabela 12), conforme informação da Coordenação de Meio Ambiente e Saúde (CMAS), unidade ligada à SEC-BA.

Figura 14 – Folheto *Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania*



Fonte: Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (GEFE-BA).

A iniciativa *Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania* tem como finalidade demonstrar aos educadores as diversas formas sobre como se trabalhar a temática, elencando 17 possibilidades, retiradas dos cadernos pedagógicos do PNEF, a saber: a) interpretação de textos sobre a importância dos tributos; b) visitação à câmara de vereadores local em audiências públicas (planejamento orçamentário, prestação de contas); c) visitação à Secretaria de Fazenda, ou Finanças, do estado e/ou municípios, Receita Federal do Brasil, conselhos escolares e municipais; d) visitação à prefeitura municipal e suas principais secretarias para melhor conhecer o trabalho realizado no município; e) entrevistas com prefeito, com presidente da câmara de vereadores, com os secretários de finanças e educação do município sobre a importância do PNEF; f) levantamento do número de casas comerciais e indústrias do município/bairro ou comunidade e verificação da regularidade fiscal junto ao Fisco e se emitem notas fiscais; g) interpretação do código do consumidor; h) entrevista a pessoas da comunidade para verificar o grau de satisfação com os serviços públicos e qual seu envolvimento para garantir a boa aplicação dos recursos tributários; i) realização de pesquisa de campo para saber se a população tem o costume de exigir documento fiscal; j) elaboração em conjunto com a comunidade de quadro demonstrativo de seus principais problema, com apresentação de alternativas para sua mitigação; l) coleta de documentos fiscais para identificação dos tributos impressos nelas; m) realização de pesquisa de campo sobre fatos que

geram o sentimento de aversão aos tributos e atitudes de sonegação; n) identificação dos produtos mais consumidos e sua carga tributária; o) identificação dos tipos de tributos; p) acompanhamento e controle dos recursos/fontes a serem aplicados: orçamento escolar/familiar; q) debate sobre a aplicação dos recursos públicos da escola; e r) coleta de dados relacionados à educação fiscal em livros, periódicos, sites e material didático.

O que pôde ser apurado via pesquisa de campo, no entanto, é que só houve de fato a distribuição do material. Em primeiro momento no formato digital, para professores que tinham cursado o DEF e para os quais a SEC detinha os e-mails e, posteriormente, distribuição nas escolas nos moldes já discriminados acima. Não houve, portanto, um acompanhamento no sentido de verificar se realmente a Educação Fiscal estava sendo trabalhada em sala de aula a partir dos pontos contidos no folheto (encarte). E isso é perfeitamente apreendido quando se analisa a fala de um dos entrevistados, no tocante a essa ação especificamente:

Aquele folder na verdade, ele não é... ele não foi apenas distribuído junto com os materiais, ele foi um folder que foi distribuído primeiro digitalmente. Então todos os professores e professoras que fizeram o curso DEF receberam aquele material. [...] paralelo a isso e considerando a transversalização da educação fiscal, todos os professores e professoras, gestores que participam ou que tinham aderido, feito a adesão aos demais projetos que são coordenados, capitaneados aqui pela coordenação a exemplo da educação ambiental, educação para saúde, também receberam esse material. Então, a gente teve... usamos a mala direta, que nós tínhamos desse professores e professoras, e fizemos a distribuição do material. E para além disso, nós fizemos também a distribuição via NTE, na verdade DIREC, NTE, que era na verdade NRE e NTE, receberam essas matérias para que fizessem a divulgação digitalmente, por e-mail ou pelo WhatsApp, enfim. Então foi uma matéria cuja disseminação, distribuição ela não se limitou apenas ao impresso. [...] O que foi que nós tivemos de preocupação? Então nós elaboramos um ofício, que foi assinado pelo secretário da educação de forma a sensibilizar os professores, os gestores sobre a importância de trabalhar a educação fiscal nas nossas escolas. E acompanhado disso foi o folder também. (ENTREVISTADO (B), 2019).

Tabela 12 – Distribuição do encarte *Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania*

Período	Total de Escolas na Rede Estadual	Quantidade de Encartes por Unidade Escolar	Total de Encartes Distribuídos
2016	1.151	2	2.302
2017	1.124	2	2.248
Total	2.275		4.550

Fonte: Coordenação de Meio Ambiente e Saúde (CMAS), unidade ligada à Secretaria de Educação do Estado da Bahia.

Além das iniciativas anteriormente citadas de promover a educação fiscal nas escolas realizada pelo GEFE-BA, pode-se destacar também a ação realizada por intermédio da SEFAZ-BA e da SEC-BA, na esteira da obrigatoriedade de prestação de contas anual do Estado da Bahia, que tem na redação do art. 70, parágrafo único da CF de 1988 sua essência, a saber:

“prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos”[...] (BRASIL, 1988, *caput* art. 70). Sendo assim, nos anos de 2016 e 2017 foram elaboradas pela Secretaria da Fazenda e distribuídas em todas as escolas da rede estadual pela Secretária de Educação 4.550 exemplares (Tabela 13) das cartilhas ilustradas intituladas *Prestação de Contas Anual Simplificada 2015* e *Prestação de Contas Anual Simplificada 2016* (Figura 15), abordando temas relevantes como gestão (orçamentária, financeira, patrimonial, fiscal e econômica).

Tabela 13 – Distribuição das cartilhas *Prestação de Contas Anual Simplificada* (2015 e 2016)

Período	Total de Escolas na Rede Estadual	Quantidade de Cartilhas por Unidade Escolar	Total de Cartilhas Distribuídos
2016	1.151	2	2.302
2017	1.124	2	2.248
Total	2.275		4.550

Fonte: Coordenação de Meio Ambiente (CMAS)/Secretaria de Educação do Estado da Bahia.

Figura 15 – Capa das cartilhas *Prestação de Contas Anual Simplificada do Estado da Bahia* (2015 e 2016)



Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Diante do levantamento acerca das iniciativas de levar a Educação Fiscal para o ambiente escolar, procurou-se mediante a confecção do Quadro 10 resumir tais ações de modo a facilitar o entendimento para o leitor. Nesse sentido, temos, a partir do que foi possível levantar, e após a institucionalização do GEFE-BA, os seguintes feitos: a realização de mais

uma edição do curso DEF, no ano de 2015, bem como de dois eventos, a saber: **Dia Nacional do Contribuinte** e o **Dia de Combate à Corrupção**. Nos anos subsequentes (2016 e 2017), além da realização do DEF, foram também distribuídos nas escolas da rede estadual o encarte intitulado *Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania*, tendo em seu conteúdo a listagem de temas que podem ser trabalhados no âmbito da Educação Fiscal, a exemplo da importância dos tributos e do controle social, e as cartilhas *Prestação de Contas Anual Simplificada, dos anos de 2015 e 2016*, que apresentam uma síntese contábil, econômica e financeira do Estado da Bahia.

Quadro 10 – Ações de Educação Fiscal nas Escolas realizadas após institucionalização do GEFE-BA

Tipologia	Nome da Ação	Descrição	Público Alvo	Custo	Período de Execução
Presencial	Dia Nacional do Contribuinte	Evento no dia 25 de maio, com trabalhos desenvolvidos pelo GEFE/BA, com ciclo de palestras sobre temas de interesse dos cidadãos, como: função socioeconômica dos tributos, o tratamento tributário de encomendas internacionais e bagagens de viajantes, cidadania e transporte, direito dos usuários dos serviços públicos e o funcionamento dos observatórios sociais.	Público em geral	Sem informação	2015
	Dia de Combate à Corrupção	A ação teve como intuito ajudar a promover uma conscientização acerca da função socioeconômica dos tributos e da importância da participação dos cidadãos no controle social e fiscal do Estado.	Estudantes de ensino médio e universitários, Disseminadores de Educação Fiscal, funcionários da Receita Federal, funcionários da Centresaf e convidados dos órgãos envolvidos.	Sem informação	2015

	Distribuição de cartilhas	Distribuição de cartilhas com a prestação de contas anual simplificada dos anos de 2015 e 2016 produzidas pela Secretária da Fazenda do Estado da Bahia e distribuída nas escolas da rede estadual pela Secretaria de Educação.	Estudantes da rede pública estadual de ensino	Sem-informação	2016 e 2017
	Distribuição de panfletos	Distribuição do panfleto intitulado <i>Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania</i> , produzido pela GEFE-BA.	Estudantes da rede pública estadual de ensino.	Sem informação	2016 e 2017
A distância	Curso Disseminadores de Educação Fiscal	Formar cidadãos a respeito do papel desempenhado pelos tributos e orçamentos públicos na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; Sensibilizar os cursistas quanto à importância do tema cidadania fiscal em suas vidas e no cotidiano de sua comunidade; Estimular os cidadãos a se apropriarem dos instrumentos da Educação Fiscal para a promoção de políticas públicas capazes de reduzir as desigualdades sociais.	Servidores e agentes públicos, professores, universitários e graduados, lideranças comunitárias.	O curso foi gratuito e contou com apoio de um tutor para esclarecimento de dúvidas e realização de atividades. A seleção para participar do curso foi realizada pelo Coordenador Estadual (GEFE).	De 2015 a 2017

Fonte: Elaborado pelo autor, com base na pesquisa de campo.

Também com a intenção de facilitar a apreensão das informações pelo leitor do presente relatório de pesquisa, elaborou-se um outro esquema (Quadro 11), tendo como base de dados documentos obtidos junto ao CEF, a saber: plano de ação do GEFE-BA, para os anos de 2015 e 2016; relatório de atividades realizadas no ano de 2015; plano de ação para o ano de 2017;

além de conversas informais com agentes partícipes do processo e entrevistas, tanto no âmbito da CMAS, quanto da CEF.

Nesse sentido, diante da base documental supracitada (já excluindo as repetições), procurou-se verificar quais das ações planejadas foram efetivamente executadas, com o intuito sempre de responder aos objetivos geral e específico da pesquisa.

Quadro 11 – Ações Planejadas X Executadas após institucionalização do GEFE-BA

Ações						
Base Suporte	Tipologia da ação	Planejadas	Executadas			Observações
			Sim	Não	Quando?	
Plano de ação GEFE_2015/2016; Plano de Ação 2017; Relatório de atividades de 2015 e Pesquisa de Campo (conversas informais e entrevistas)	Informação, Comunicação & Marketing	Site da Educação Fiscal (GEFE)		X		
		Captação de Convênios e Parceiros		X		Houve tentativa de parceria com a UNEB e a UCSAL, mas que não se concretizou.
		Identidade Visual	X		2015	Logomarca do GEFE-BA.
		Gestão de Conteúdos		X		
		Vídeos Institucionais		X		
		Redes Sociais	X		2015	Facebook (https://pt-br.facebook.com/gefebahia/)
		Apresentação Institucional		X		
	Materiais de Divulgação	X		2015 – 2016	Produção de dois boletins informativos eletrônicos, publicados no Facebook, na página do GEFE-BA. (https://pt-br.facebook.com/gefebahia/), bem como um banner de divulgação do GEFE-BA.	
	Ações Educativas	Revisão das cartilhas		X		
		Curso de Disseminadores da Educação Fiscal (DEF)	X		2015 – 2017	Até 2017.
		Curso de Tutores	X		2016	Realizado no ano de 2016, conforme relatório pedagógico daquele ano.
		Concursos e premiações		X		

		Cursos livres e palestras	X		2015 – 2018	Palestras pontuais, a exemplo das realizadas em 2015 no Dia do Contribuinte e a de Combate à Corrupção.	
	Gestão da Rede de Disseminadores	Estruturação		X			
		Catálogo de materiais produzidos		X			
		Recadastramento de Tutores e Disseminadores		X			
		Homenagem aos Disseminadores		X			
		Elaboração de banco de dados dos disseminadores e tutores: Levantar e consolidar planilhas existentes na CEF, Educação e ESAF			X		
		Treinamento com os disseminadores: reunião c/os Disseminadores-videoconferência			X		
		Encontro periódico com rede de Disseminadores e Tutores			X		
	Gestão de Eventos	Reunião do GEFE	X		2015-2019		
		Encontro Anual		X			
		Dia Nacional do Respeito ao Contribuinte	X		2015	Evento realizado apenas em 2015. Sem continuidade.	
		Encontro Nordeste		X			
	Implementação dos GEFM	Sensibilização dos gestores		X			
		Apresentação do Programa		X			
		Distribuição de Material		X			
		Suporte Técnico		X			
	Revitalização da CEF	Atualização do Grupo GEFE	X		2018	Sim. Em 2018 com a troca do coordenador e de alguns membros.	

		Inserção do Programa no PROFISCO		X		
--	--	----------------------------------	--	---	--	--

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos planos de ação 2015-2017, relatório de atividades realizadas 2015 e pesquisa de campo (2019).

Da análise do Quadro 11, verifica-se que, dentre as 30 ações planejadas, apenas 9 foram efetivamente executadas (**criação da identidade visual; inserção em rede social *Facebook*; criação de material de divulgação; curso DEF; curso de tutores; palestras pontuais; as reuniões do GEFE; comemoração do Dia Nacional de Respeito ao Contribuinte, realizado apenas no ano de 2015 e já pormenorizada neste trabalho; e atualização dos membros do GEFE-BA**), e considerando apenas o aspecto educacional (foco da pesquisa), das 5 ações planejadas, 3 foram efetivamente executadas, sendo que uma delas é o curso DEF, que tem sua origem na ESAF e que é incorporado ao GEFE-BA a partir de sua institucionalização (como parte do PEFE).

Diante do exposto no presente capítulo, ficou evidente a importância do PEFE-BA, todavia, também foi possível expor suas fragilidades, que em algumas situações são muito semelhantes às dificuldades enfrentadas pelo PEF-BA, dentre as quais emergem com mais proeminência: a falta de memória institucional que possa garantir a preservação da história do Projeto; ausência de organização, padronização e consolidação dos dados e informações ligadas às ações realizadas, dentre as quais o curso DEF – e nesse particular o pesquisador teve dificuldade na obtenção de algumas respostas importantes para a pesquisa, pela inexistência de um banco de dados que pudesse ser facilmente acessado; um contingente de pessoas insuficiente para garantir a realização de uma trabalho realmente abrangente e com escala, considerando as dimensões do estado da Bahia – isso também agravado pela falta de pessoas envolvidas de forma integral com o GEFE-BA, pois cada membro (titular e suplente) tem suas atribuições em seus respectivos órgãos de lotação e que está bem refletido no Quadro 11, que expõe o baixo índice de execução das iniciativas planejadas a partir dos planos de ação disponibilizados; reduzida quantidade de material didático acerca da Educação Fiscal apropriado para estudantes do nível básico (fundamental e médio) que possa ser distribuído e utilizado pelos docentes nas escolas⁶⁴; e, por fim, a constatação de que a única ação com regularidade no tempo foi a realização do curso DEF, que ao longo de anos não teve sua

⁶⁴ Cabe ressaltar que a coleção sobre educação fiscal produzida em 2005 e distribuída nesse mesmo ano para os estudantes da rede estadual de ensino está atualmente desatualizada, sendo uma das tarefas planejadas pelo GEFE-BA, e que, porém, não ocorreu até a finalização deste relatório.

execução avaliada no sentido de saber se realmente estava proporcionando a disseminação na Educação Fiscal, no ambiente escolar, haja vista ser o professor o público preferencial.

Os resultados acima desvelados evidenciam indubitavelmente a necessidade de aperfeiçoamento do Projeto, de tal modo que no capítulo intitulado “Plano de Intervenção”, será discutida a possibilidade de incremento de uma nova proposta metodológica de execução do PEFE-BA, que não deve ser encarada como substitutiva do que já existe, antes, deve ser entendida como mais uma alternativa.

5 PLANO DE INTERVENÇÃO

5.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Este capítulo, parte inseparável do presente relatório técnico, buscou cumprir a determinação do art. 11º da Portaria nº. 60, de 20 de março de 2019, a saber:

Os trabalhos de conclusão dos cursos profissionais deverão atender às demandas da sociedade, alinhadas com o objetivo do programa, utilizando-se o método científico e o estado da arte do conhecimento, seguindo-se os princípios da ética. (BRASIL, 2019, caput, art. 11).

Outrossim, objetiva-se nesta seção o atendimento à finalidade do programa de pós-graduação *stricto sensu* intitulado *Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação* (GESTEC), da UNEB (que consta no art. 3º do seu regimento), ao qual o pesquisador encontra-se vinculado, qual seja, a produção do conhecimento, capacitação e aperfeiçoamento profissional na área da educação, com especificidade à Gestão Educacional (UNEB, 2010, art. 3).

Diante dos parágrafos iniciais, cumpre também esclarecer sobre a necessidade da apresentação de um **produto** nas pesquisas de natureza aplicada, sendo este requisito obrigatório nos trabalhos de conclusão dos cursos de mestrado e doutorado na modalidade profissional.

5.2 JUSTIFICATIVA

Na pesquisa em tela, optou-se pela elaboração de **dois produtos**, o primeiro, o próprio **relatório técnico**, com o **diagnóstico** acerca da execução metodológica do PEFE-BA no âmbito da rede estadual de ensino do estado da Bahia e descrito no Capítulo 4 (Resultados); e o segundo, fruto deste diagnóstico situacional, intitulado de **Plano de Intervenção**, com vistas a uma possível parceria de caráter técnico-pedagógica entre a SEC-BA, SEFAZ-BA, membros permanentes do GEFE-BA, e o Grupo de pesquisa intitulado *Educação, Federalismo e Controle Social* (GEFeCS), certificado junto ao Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) e vinculado à Universidade do Estado da Bahia (UNEB), no Departamento de Ciências Humanas e Tecnologias (DCHT), Campus XIX, Camaçari, haja vista sua *expertise* na produção (pesquisa) e disseminação (extensão) de conhecimento, notadamente aqueles no âmbito da Educação Fiscal, a exemplo da educação tributária, cidadania e controle social.

Para além do aspecto formal, convém esclarecer que a indicação do GEFeCS para uma possível parceria com os membros permanentes do GEFE-BA lastreia-se na sua vasta experiência prática, tanto na pesquisa, com publicação de livros, entre eles a obra *Educação tributária: questões de política cidadania*, de autoria do professor e líder do grupo Sérgio Henrique da Conceição, lançado em 2016, bem como na orientação e coordenação de diversos trabalhos em nível de graduação em programas institucionais de iniciação científica (Fapesb e CNPQ), mestrado e doutorado no âmbito da Educação, com particular interesse na gestão educacional (que envolve também o aspecto do controle social), financiamento da educação (que obrigatoriamente engloba o debate acerca da arrecadação tributária e, por consequência, do papel social dos tributos) e educação fiscal.

Igualmente importante são as atividades realizadas junto às comunidades da Região Metropolitana de Salvador, como alguns projetos de extensão universitária que visam disseminar na comunidade aspectos importantes referentes à promoção e fortalecimento da cidadania, dentre os quais citamos nominalmente as seguintes ações: projeto de educação fiscal e previdenciária na modalidade EaD; minicursos EaD, sobre Declaração de Impostos de Renda das Pessoas Físicas (DIRPF); Capacitação para Conselheiros do FUNDEB; e o Observatório de Direito, Cidadania e Controle Social (em construção).

Diante do exposto, e longe do ineditismo, esta proposta busca resgatar uma intenção pretérita evidenciada nos planos de ação do GEFE-BA, porém não concretizada, e que foi identificada na seção de resultados (Quadro 11) na coluna de ações planejadas e descrita como **Captação de Convênios e Parceiros**, bem como fortalecer as ações do GEFeCS. Tal escolha, portanto, se coaduna com as ações ligadas à disseminação da Educação Fiscal que tiveram melhores resultados no mundo, conforme descrito por Rivillas e Baltazar (2014), vez que procuraram a associação entre as instituições fiscais e entidades educacionais.

Justifica-se então o Plano de Intervenção, haja vista o diagnóstico situacional realizado no espectro que envolve as estratégias de execução metodológica do PEFE-BA, destacando, entretanto, **sua limitação concernente às ações realizadas, em função da existência de uma única iniciativa (curso DEF) de cunho pedagógico voltada à propagação da Educação Fiscal no ambiente escolar.**

Outro aspecto importante é que, mediante este Plano de Intervenção, cumpre-se o último objetivo específico desta pesquisa, qual seja: **Explorar estratégias metodológicas voltadas ao aperfeiçoamento das práticas de execução do Projeto Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEFE-BA) nas escolas da rede estadual de ensino.**

5.3 OBJETIVO GERAL

Colaborar com a ampliação das estratégias de execução metodológica do PEFE-BA, mediante a proposição de uma **parceria de natureza técnico-pedagógica** entre a Secretaria de Educação do Estado da Bahia (SEC-BA), Secretária da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ-BA), membros permanentes do Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (GEFE-BA) e o Grupo de pesquisa e extensão *Educação, Federalismo e Controle Social* (GEFeCS), ligado à Universidade do Estado da Bahia (UNEB), com o intuito de incrementar o arcabouço de ações no âmbito do PEFE-BA, com vistas à disseminação da Educação Fiscal na rede estadual de ensino do estado da Bahia, com foco nos municípios da Região Metropolitana de Salvador, notadamente aqueles que estão na hinterlândia do campus XIX da UNEB.

5.4 ORIENTAÇÕES À CELEBRAÇÃO DA PARCERIA

Intenta-se aqui elencar algumas premissas importantes no tocante à parceria a ser celebrada. Primeiramente cabe reforçar que se trata de uma cooperação de cunho técnico-pedagógico por meio da qual será possível e até desejável que haja uma troca de conhecimento e experiências historicamente acumuladas sobre a Educação Fiscal pelos entes envolvidos.

Em segundo lugar, porém não menos importante, visa responder um dos diagnósticos sobre o PEFE-BA e exposto na justificativa acima, com a proposição de uma ação por parte do GEFeCS, com apoio dos discentes integrantes ao grupo e outros que porventura se juntem, notadamente os de graduação, no sentido de realizar incursões (mediante planejamento pedagógico prévio e agenda preestabelecida) às escolas estaduais da região metropolitana, com exceção de Salvador, haja vista ter ficado demonstrado ser este município o mais atendido pelo curso DEF, para que, complementarmente a este, os conceitos e definições do tema central da pesquisa possam ser diretamente compartilhados junto aos estudantes do nível básico.

É importante frisar que a ideia acima pode ser acrescida das ferramentas EaD de que a UNEB dispõe, pois em tempos da chamada “Indústria 4.0” não há como prescindir deste instrumental.

Já a SEC e a SEFAZ, por meio do GEFE-BA, podem contribuir, autorizando a utilização dos cadernos pedagógicos pelo GEFeCS, para que seus alunos/pesquisadores possam conhecer e se apropriar do material já produzido (digitalizando-os, disseminando em seus instrumentos de ensino e extensão – aulas, seminários, palestras, capacitações EaD e outras intervenções) e

importante referência para a Educação Fiscal no Brasil, bem como ministrando a capacitação do curso DEF para o alunos/pesquisadores participantes da proposta.

Outra importante contribuição gira em torno do financiamento da ação, sendo a SEC e a SEFAZ essenciais no sentido de promover bolsas de iniciação científica e ajuda financeira para o custeio do projeto de extensão a ser executado, de tal modo a incentivar a pesquisa, a permanência deste jovem na universidade e, o mais importante, levar a Educação Fiscal ao ambiente escolar. O Quadro 12 sintetiza a ideia da parceria proposta.

Quadro 12 – Plano de Intervenção Técnico-Pedagógico

Ação proposta	Etapas da ação	Responsável	Período		Infraestrutura necessária	Resultado esperado	Custo	Indicador
			Inicial	Final				
<p>Problema Existência de uma única iniciativa (curso DEF) de cunho pedagógico, com perenidade no tempo voltada à propagação da Educação Fiscal aos jovens da rede pública de educação no estado da Bahia.</p>								
<p>Parceria técnico-pedagógica entre GEFeCS, SEC-BA e SEFAZ-BA, para que haja a difusão da Educação Fiscal na rede estadual de ensino da região metropolitana (com exceção de Salvador) por meio de um projeto de extensão de cunho presencial e com vistas à utilização de ferramentas EaD, tendo como público alvo os discentes da rede supracitada.</p>	(1) – Contato inicial com o intuito de dar conhecimento ao GEFEB-BA, acerca dos resultados da pesquisa e informar aos representantes da SEFAZ e da SEC sobre o produto da pesquisa.	Dominique Amaral e Sérgio Conceição	mar./20	mar./20	Sala de reunião.	Avaliação da proposta por parte dos membros do GEFEB-BA.	-	-
	(2) – Aperfeiçoamento do Plano de Intervenção (Projeto de extensão), a partir do contato inicial entre os envolvidos.	GEFeCS	abr./20	abr./20	Computador, internet, impressora e material de impressão.	Minuta do projeto de extensão concluída.	R\$ 100,00	-
	(3) – Levar a minuta do projeto ajustada às instâncias de decisão dos membros permanentes do GEFEB-BA, a saber: SEC-BA e SEFAZ-BA.	GEFeCS	abr./20	abr./20	Sala de reunião com computador e Datashow.	Avaliação da proposta pelos agentes responsáveis pela tomada de decisão.	-	-
	(4) – Agendamento e realização de nova reunião com os representantes da SEC-BA e SEFAZ-BA.	GEFeCS	maio/20	maio/20	Sala de reunião	Aprovação da proposta de projeto de extensão.	-	-
	(5) – Assinatura do Termo de Parceria Técnico-Pedagógica (TPTP), pelos representantes dos entes	Representantes da UNEB, SEC e SEFAZ.	maio/20	maio/20	Sala de reunião	Assinatura do TPTP.	-	-

envolvidos (UNEB, SEC e SEFAZ).								
	(6) Início da execução do Projeto, com a seleção dos alunos/pesquisadores de graduação participantes que irão integrar o GEFeCS e, conseqüentemente, comporão a equipe do Projeto de Extensão.	GEFeCS	jun./20	jun./20	Sala de reunião, computador ligado à internet, impressora e materiais de impressão.	Seleção de 10 alunos/pesquisadores com pagamento de bolsa de IC ao custo de R\$400,00 mês, graduandos do curso de Ciências Contábeis e Direito, do Departamento de Ciências Humanas do campus de Camaçari da UNEB.	R\$ 200,00	-
	(7) Realização do curso DEF, por parte dos alunos/pesquisadores, ministrado pelos tutores já certificados pela ESAF/ENAP e integrantes do quadro de funcionários da SEC e SEFAZ, e preferencialmente integrantes do GEFE-BA, com vistas à certificação desses alunos.	GEFE-BA	jun./20	jul./20	Disponibilização da sala de treinamento do prédio da Universidade Cooperativa de Serviços (UCS), equipada com computadores e acesso à internet para a realização da capacitação dos alunos pesquisadores acerca da Educação Fiscal, inclusive com a utilização dos cadernos pedagógicos do PNEF, de forma presencial, haja	Capacitação de 10 alunos pesquisadores integrantes do GEFeCS.	R\$ 3.200,00	Realização de 70% das atividades programadas.

					vista a incerteza no que tange à possibilidade de realização da capacitação via EaD, por conta do novo cenário político e orçamentário do Governo federal.			
	(8) Início da execução do Projeto de extensão com as incursões às escolas da região metropolitana previamente escolhidas e sensibilizadas pelo GEFeCS, quanto à importância do Projeto. As atividades devem ser realizadas no período de uma unidade escolar, com anuência da direção e durante o horário das disciplinas diversificadas, vez que integram o rol dos conteúdos transversais / integradores e as notas obtidas mediante a realização das atividades devem compor o resultado do componente curricular na unidade de execução do Projeto.	Aluno/Pesquisadores do GEFeCS.	ago./20	ago./22	Sala de aula equipada com computador, Datashow e equipamento de som	Sensibilização dos alunos quanto à importância da Educação Fiscal como contributo à cidadania e como instrumento importante para compreensão do custo stricto sensu dos direitos, bem como da salvaguarda dos recursos públicos via controle social do Estado.	R\$ 150.000,00	50% de escolas pré-selecionadas atingidas durante o período de execução.

	<p>(9) Avaliação do projeto, bem como da apreensão dos conceitos e definições da Educação Fiscal, por meio de aplicação de questionário em meio digital, junto aos alunos da rede estadual participantes do projeto, utilizando a ferramenta da Google intitulada <i>Google Forms</i> e enviado aos alunos via e-mail coletado durante a realização das atividades.</p>	GEFeCS e GEFE-BA	set./21	set./22	Computador ligado à internet	Medir o grau de absorção dos alunos participantes do projeto acerca da importância da Educação Fiscal, bem como dos temas inerentes a este conhecimento.	R\$ 200,00	Espera-se um retorno da 30% de questionários respondidos.
	<p>(10) Avaliação da parceria técnico-pedagógica entre GEFeCS e GEFE-BA.</p>	GEFeCS e GEFE-BA	nov./22	dez./22	Sala de reunião, com computador e data show	Identificar mediante os resultados do Projeto se há interesse na sua continuidade entre as partes envolvidas.	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor.

5.5 RESULTADOS ESPERADOS

Espera-se que esta possível parceria técnica-pedagógica possa integrar o rol de ações do PEFE-BA, sendo assim um contributo, ou seja, mais uma alternativa à disseminação da Educação Fiscal no ambiente escolar, reforçando seu caráter complementar às ações já executadas pelo GEFE-BA, que se reputam de extrema relevância.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa aplicada constitui-se em um esforço no sentido de entender e descrever as formas utilizadas para disseminar a Educação Fiscal no âmbito da rede estadual de ensino do estado da Bahia, tendo como objeto central de estudo as práticas inseridas na execução metodológica do PEFE-BA. Outrossim, objetivou-se, ao final deste estudo, propor uma ação no sentido de contribuir para difusão do tema em tela, agregando-o logicamente às iniciativas já existentes.

Para alcançar os objetivos supracitados, buscou-se entender como a Educação Fiscal está sendo debatida no Brasil e no mundo, de tal sorte que nas seções que abrangem a fundamentação teórica, recorreu-se à literatura internacional (sem prescindir da nacional), haja vista o volume um tanto reduzido de trabalhos brasileiros, principalmente de cunho teórico em relação à temática estudada. Nesse sentido, por meio da revisão literária, contemplaram-se aspectos aqui considerados importantes, a exemplo da discussão em torno do conceito de Educação Fiscal, sua organização teórica, a dimensão do seu controle social e o panorama em torno da temática no Brasil, por meio do PNEF, e no mundo, elencando-se os principais Programas.

Ao eleger o PEFE-BA (projeto integrante ao PEF-BA) como objeto de estudo, e considerando a vivência empírica do pesquisador em relação à temática, ora como técnico especialista na área tributária, ora como docente na rede estadual de ensino, surgiu a priori uma inquietação no sentido de entender o porquê, durante essa trajetória, principalmente a docente, não se percebia a Educação Fiscal como tema a ser debatido no ambiente escolar. Daí, advém a questão problema, ou seja, quais eram as práticas de execução metodológica do PEFE-BA no âmbito das escolas da rede pública estadual?

Delineado os objetivos, e após a identificação da questão problema, optou-se por adotar como estratégia metodológica a pesquisa exploratória/descritiva, própria das pesquisas de cunho bibliográfico e documental, utilizando-se das entrevistas como ferramenta suporte para confirmar os achados e reforçar as assertivas baseadas no levantamento literário/documental acessado.

Executada a metodologia planejada, os resultados obtidos evidenciaram em linhas gerais a importância do PEFE-BA como projeto necessário, porém, clarificaram suas fragilidades. Primeiramente, caracterizou-se o PEF-BA tanto do ponto de vista político-normativo quanto do

pedagógico, mostrando a estrutura organizacional, seus marcos legais, as estratégias de execução e os resultados gerais das ações que compõem esse Programa.

Exemplificando, citam-se aqui o SNS, SNSS, *FAZ UNIVERSITÁRIO*, NPB, que são ações focadas no aumento da arrecadação tributária e no combate à sonegação, desenhadas de tal forma a promover uma mudança comportamental nos indivíduos, por meio de **incentivos** que, no passado, iam de *tickets* em eventos culturais e esportivos e, mais recentemente, na distribuição de prêmios em dinheiro ao cidadão e às instituições de saúde e amparo social, tendo como contrapartida a exigência de notas e cupons fiscais pelos contribuintes pessoas físicas.

Já o PEFE-BA (objeto deste estudo) é identificado aqui como sendo o contraponto às iniciativas citadas anteriormente, e que, diferentemente das outras ações integrantes do guarda-chuva do PEF-BA, tem sua estratégia de execução atrelada ao PNEF, que visa à mudança comportamental do cidadão pela via **explicativa**, elegendo o caminho educacional, como já apontava Sainz de Bujanda (1967), como medida em longo prazo, porém duradoura, para uma mudança atitudinal profunda dos contribuintes em relação à arrecadação tributária como meio para o cumprimento da função socioeconômica dos tributos, tendo o controle social como instrumento de fiscalização do cidadão, em especial no âmbito tributário do Estado.

Diante do investigado, infere-se que o PEFE-BA, criado em 2005, sobreviveu ao longo desses anos sem uma estruturação enquanto Projeto. Ao se analisar a dimensão político-normativa, foi constatado que, dentre os Projetos ligados aos PEF-BA, o PEFE-BA é o único que não dispõe de um instrumento legal regulamentador de suas ações, o que, a despeito de sua total legitimidade, o torna frágil legal e institucionalmente. Assim, talvez por esse motivo, constatou-se por meio dos documentos acessados e entrevistas realizadas, que sob a dimensão pedagógica, o curso DEF na modalidade EaD (este pensado e estruturado pela ESAF, coordenadora até a sua incorporação pela ENAP, do PNEF) é a única iniciativa com continuidade e com bases pedagógicas e material didático disponível do Projeto. Afora o DEF, o que se veem são ações pontuais, algumas delas elencadas no capítulo de Resultados.

Além da frágil organização do PEFE-BA enquanto estrutura de projeto, as próprias dificuldades do GEFE-BA (colegiado responsável pela execução do Projeto), com suas limitações no tocante à disponibilidade de tempo integral de seus membros, recursos financeiros escassos e quantidade insuficiente de pessoas, prejudica a formatação de novas iniciativas, bem como a execução das já existentes relativas à disseminação da Educação Fiscal. Assim sendo, tais dificuldades, contribuem decisivamente para o cenário já descrito nos Resultados, a exemplo da falta de memória institucional do PEF-BA, com reflexos no próprio PEFE-BA, a ausência de um banco de dados relativo às ações e resultados alcançados na execução das ações,

em especial aquela objeto de estudo desta pesquisa, escassez de material didático que possa ser consumido pelos estudantes da rede básica e a inexistência de instrumento de avaliação para medir os resultados das ações, principalmente aqueles subjetivos, que têm por princípio capturar o grau de absorção das dimensões que envolvem a educação fiscal, ou seja, a compreensão em relação da função social e econômica dos tributos e a importância do controle social do Estado.

Diante do descrito, e tendo como fundamento o caráter aplicado desta pesquisa, aqui se propôs a celebração de uma parceria técnico-pedagógica entre a SEC-BA e a SEFAZ-BA, ambos membros permanentes do GEFE-BA, de acordo com o Decreto nº. 15.737 de 10 de dezembro de 2014, e o GEFCS, grupo de pesquisa vinculado à UNEB, de modo que tal iniciativa se configure como contributo à disseminação da Educação Fiscal no meio escolar, notadamente da rede estadual da Bahia, com recorte para os municípios da Região Metropolitana de Salvador, especificamente aqueles que, de alguma maneira, se encontram na área de influência do campus XIX da UNEB, limite de atuação do GEFCS.

Esta parceria teria como base estrutural um projeto de extensão, um dos pilares da Universidade, contribuindo, assim, alternativamente com a principal ação do PEFE-BA, a saber: a realização do curso DEF na modalidade EaD, tendo, porém, como diferencial a execução total ou em parte das atividades de forma presencial, e como público-alvo os estudantes da rede estadual, diferenciando-se do DEF, principalmente no diz respeito à modalidade de execução e ao público preferencial, neste caso, os professores. De outro lado, incentivaria a permanência de jovens universitários que têm dificuldades financeiras de se manterem em uma instituição de ensino superior, bem como estimularia a pesquisa e a difusão do conhecimento por meio da parceria, proporcionado, assim, a disseminação da Educação Fiscal.

Evidentemente, não se tem a pretensão de que esta pesquisa seja encarada como verdade absoluta, inclusive por seu caráter qualitativo, na qual os resultados têm por base a interpretação do pesquisador; outrossim, reconhecem-se as limitações de um trabalho monográfico, principalmente quando está envolvida a questão temporal e a impossibilidade de se analisarem as diversas dimensões que envolvem a execução de uma política pública como o PEF-BA e, por consequência, o PEFE-BA. Um exemplo dessa limitação é possível de ser verificado ao comparar-se a intenção inicial da pesquisa (evidenciada no projeto de qualificação), que a priori pretendia, com base nas dimensões elencadas por Conceição (2018) em seu projeto de pós-doutorado, investigar a execução metodológica com PEFE-BA sob três aspectos, a saber: político-normativo (considerando a estrutura normativa e os aspectos políticos do PEFE-BA), pedagógico (elencando as práticas inseridas na execução do Projeto) e a cultural (em que se

pretendia verificar o grau de conhecimento acerca da carga tributária e o nível de disseminação de práticas de evasão fiscal), sendo esta última, por conta do tempo, da limitação do instrumento de coleta de dados e pela própria dinâmica da pesquisa não contemplada enquanto categoria de análise.

Por fim, o tema não se extingue com este trabalho, pois serão necessários outros estudos, principalmente aqueles de natureza **exploratória /avaliativa**, vez que se constatou não haver um instrumento de avaliação junto aos estudantes de nível básico acerca do grau de inserção das iniciativas de execução metodológica do PEFE-BA, ou seja, averiguar o nível de absorção de conhecimento relativo à Educação Fiscal. Além disso, outros estudos poderão contemplar aspectos não abordados nesta pesquisa, a exemplo da dimensão cultural inicialmente pretendida, mas não consumada pelas limitações já expostas.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Rommel Cavalcanti Silva. Entraves à Inovação em Políticas Públicas: O Caso do Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia. **Revista NAU Social**, Salvador, v.3, n.4, p. 71-94, maio/out. 2012.

ARSÊNIO, Lisete Sofia Pedro. **Educação Fiscal e a Pedagogia dos Impostos**: um estudo exploratório em Portugal. Orientadora: Prof. Dra. Cidália Maria da Mota Lopes. 2014. 123 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial) – Instituto Politécnico de Coimbra. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Coimbra, 2014. Disponível em: https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/13460/1/Lisete_Arsenio.pdf. Acesso em: 28 maio 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 13.501 de 05 de dezembro de 2011. Prorroga a Campanha "SUA NOTA É UM SHOW", aprovada pelo Decreto nº 7.505, de 18 de janeiro de 1999. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-13501-de-05-de-dezembro-de-2011>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 18.071 de 18 de dezembro de 2017. Dispõe sobre a Campanha Nota Premiada Bahia – NPB, integrante do Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia – PEF BAHIA, autorizado pela Lei nº 7.438, de 18 de janeiro de 1999, e instituído pelo Decreto nº. 7.505, de 18 de janeiro de 1999, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado da Bahia**, Salvador, 19 dez. 2017. Disponível em: http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/DITRI/normas_complementares/decretos/decreto_2017_18071.pdf#search=%2218071%22. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 7.505 de 18 de janeiro de 1999. Institui o Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia – PET BAHIA, cria a campanha "SUA NOTA É UM SHOW". **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-7505-de-18-de-janeiro-de-1999>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 7.588 de 28 de maio de 1999. Cria a Campanha SUA NOTA É UM SHOW DE SOLIDARIEDADE, integrante do Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia – PET BAHIA, instituído pela Lei nº. 7.438, de 18 de janeiro de 1999, e dá outras providências. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-7588-de-28-de-maio-de-1999>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 8.080 de 11 de dezembro de 2001. Regulamenta os incisos I e II do artigo 2º da Lei nº. 7.979/01 que passa a ser denominado Programa Estadual de Incentivo à Formação Universitária Faz Universitário e dá outras providências. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-8080-de-11-de-dezembro-de-2001>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 8.583 de 14 de julho de 2003. Aprova o Regulamento do Programa Faz Universitário vinculado ao Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº. 7.438 de 18 de janeiro de 1999, e dá outras providências. **Portal**

de Legislação do Estado da Bahia, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-8583-de-14-de-julho-de-2003>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Decreto nº. 9.149 de 23 de julho de 2004. Aprova o novo Regulamento do Programa Faz Universitário vinculado ao Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia, e dá outras providências. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-9149-de-23-de-julho-de-2004>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Lei nº. 7.438 de 18 de Janeiro de 1999. Altera as Leis nºs 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, 6.404, de 21 de maio de 1992, que instituiu o Fundo de Defesa da Economia Baiana – FUNDECON, e a 7.014, de 04 de dezembro de 1996, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/lei-no-7438-de-18-de-janeiro-de-1999>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Lei nº. 7.979 de 05 de dezembro de 2001. Dispõe sobre a concessão de incentivo fiscal para o financiamento de projetos no âmbito do Programa de Educação Tributária, inclusive o patrocínio de bolsas de estudo e bolsas-auxílio universitárias, e dá outras providências. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2010]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/lei-no-7979-de-05-de-dezembro-de-2001>. Acesso em: 08 jun. 2018.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. Decreto nº. 15.737 de 10 de dezembro de 2014. Institui o Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia – GEFE/BA. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, [2014]. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-15737-de-10-de-dezembro-de-2014>. Acesso em: 08 set. 2017.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Programa de Modernização da Sefaz-BA – PROMOSEFAZ**. SEFAZ, [2006]. Disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br/promosefaz2/promosefaz.htm>. Acesso em: 02 maio 2019.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. Superintendência da Administração Tributária. Coordenação de Educação Fiscal. **Programa de Educação Fiscal**. Audiência Pública. Salvador, 25 mai 2016 (Documento obtido junto à Coordenação de Educação Fiscal da SEFAZ-Bahia, maio 2019. Não publicado).

BAIALARDI, Catiele Fagundes; DA ROSA, Priscila Alano; PETRI, Sérgio Murilo. O contador como colaborador da conscientização tributária. **Revista Ambiente Contabil**, v. 7, n. 1, p. 18, 2015. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/5029/5056>. Acesso em: 03 ago.2017

BARCAROLLO, Felipe. O dever fundamental de pagar impostos como condição de possibilidade para a implementação de políticas públicas. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, 2013. Disponível em:

<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/4764/4217>. Acesso em: 03 ago. 2017.

BORGES, Erivan Ferreira. **Educação fiscal e eficiência pública**: um estudo das suas relações a partir da gestão de recursos pela administração municipal. Orientador: Prof. Dr. José Matias Pereira. 2012. 235 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas. Programa de Doutorado Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN), Natal, 2012. Disponível em: <http://www.repositorio.unb.br/bitstream/10482/11144/1/Tese%20-%20Educa%C3%A7%C3%A3o%20Fiscal%20-%20Erivan%20Ferreira%20Borges.pdf>. Acesso em: 19 set. 2017.

BRASIL. **A Educação Fiscal na Receita Federal**. Brasília: Ministério da Fazenda, [2018]. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal>. Acesso em: 12 jul. 2017.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**.

BRASIL. Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 05 maio 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Quadro_Lcp.htm. Acesso em: 22 maio 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº. 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 maio 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp131.htm. Acesso em: 22 maio 2018.

BRASIL. Lei Darcy Ribeiro. LDB Nacional: Lei de diretrizes e bases da educação nacional: Lei nº. 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 de dezembro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm. Acesso em: 23 jun. 2017.

BRASIL. Lei nº. 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 nov. 2011, Edição Extra, p. 1. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em: 22 maio 2018.

BRASIL. Lei nº. 12.741, de 08 de dezembro de 2012. Lei da Transparência Fiscal; Lei da Nota Fiscal; Lei de Olho no Imposto; Lei do Imposto na Nota. Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 – Código de Defesa do Consumidor. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 10 dez. 2012, Seção 1, p. 1. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/112741.htm. Acesso em: 22 maio 2018.

BRASIL. Ministério da Educação. **Base Nacional Comum Curricular**. Proposta preliminar. Terceira versão revista. Brasília: MEC, 2017. Disponível em: <http://basenacionalcomum.mec.gov.br/images/BNCCpublicacao.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Educação. Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. Portaria nº. 60, de 20 de março de 2019. Dispõe sobre o mestrado e doutorado profissionais, no âmbito da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 mar. 2019, Seção 1, n. 56, p. 26. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/68157853. Acesso em: 20 ago. 2019.

BRASIL. Ministério da Educação. **Parâmetros Curriculares Nacionais: Ensino Médio. Ciências Humanas e suas Tecnologias**. Brasília: MEC/SEF, 2000. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/cienciah.pdf> Acesso em: 05 out. 2017.

BRASIL. Ministério da Educação. Resolução CNE/MEC nº. 07 de 14 de dezembro de 2010. Fixa Diretrizes Curriculares Nacionais para o Ensino Fundamental de 9 (nove) anos. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez. 2010, Seção 1, p. 34. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/dmdocuments/rceb007_10.pdf. Acesso em: 19 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Carga tributária no Brasil 2016: análise por tributos e bases de incidência**. Brasília: Receita Federal; CETAD, 2017. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>. Acesso em: 22 mar. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre a cooperação técnica entre o Ministério da Fazenda e as Secretarias de Fazenda, Finanças e Tributação dos Estados e do Distrito Federal. Brasília: CONFAZ, 1996. Disponível em: [http://www.educacaofiscal.sp.gov.br/contents/1\)ConvenioCONFAZ.pdf](http://www.educacaofiscal.sp.gov.br/contents/1)ConvenioCONFAZ.pdf). Acesso em: 25 abr. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Contribuinte do Futuro**. Brasília: Receita Federal, [2017]. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/contribuinte-do-futuro>. Acesso em: 25 abr. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. **Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF: Documento Base. 3. ed.** Brasília: ESAF, 2017. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/educacao-fiscal/pnef/pasta-def/cadernos-pedagogicos-pnef/caderno-1-educacao-fiscal-no-contexto-social/view>. Acesso em: 25 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF. **Educação fiscal no contexto social**. Programa Nacional de Educação Fiscal. 4. ed. Brasília: ESAF, 2009. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/educacao-fiscal/pnef/pasta-def/cadernos-pedagogicos-pnef/caderno-1-educacao-fiscal-no-contexto-social/view>. Acesso em: 25 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF. **Função Social dos Tributos**. Programa Nacional de Educação

Fiscal. 4. ed. Brasília: ESAF, 2014. Disponível em:
<http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/educacao-fiscal/pnef/pasta-def/cadernos-pedagogicos-versao-2014/caderno-3/view>. Acesso em: 25 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF. **Planejamento Estratégico 2004 – 2007**. Brasília: ESAF, 2004. Disponível em: <http://educacaofiscal.gov.br/pdf/planejamento-estrategico-2004-2007.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2018

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF. **Planejamento Estratégico 2008 – 2011**. Brasília: ESAF, 2008. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/educacao-fiscal/pnef/pasta-sobre-o-programa/arquivos/planejamento-estrategico-2008-2011/view>. Acesso em: 25 abr. 2018

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF. **Relação estado-sociedade**. Programa Nacional de Educação Fiscal. 5. ed. Brasília: ESAF, 2014. Disponível em:
<http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/educacao-fiscal/pnef/pasta-def/cadernos-pedagogicos-pnef/caderno-2-relacao-estado-sociedade/view>. Acesso em: 25 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PFEF. **Curso Disseminadores de Educação Fiscal – DEF, Guia do Estudante**. Programa Nacional de Educação Fiscal. [mensagem pessoal]. Resposta recebida da ME - Ministério da Economia/ENAP – Fundação Escola Nacional de Administração Pública em 21/06/2019, com base da Lei de Acesso à Informação – LAI, nº 12.527/2011, e registrada através do protocolo nº 03006001448201905.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Os tributos na história da humanidade**. Brasília: Receita Federal, [2017]. Disponível em:
<http://leaozinho.receita.fazenda.gov.br/biblioteca/estudantes/Textos/HistoriaTributos.htm>. Acesso em: 19 set. 2017.

Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 20 jul. 2017.

CONCEIÇÃO, Sérgio Henrique da. **Educação fiscal como instrumento de controle social, cidadania e solidariedade cívica: um estudo dos programas de educação fiscal no contexto ibero-americano**. Salvador, 2018. Projeto de Pesquisa. Não Publicado.

CONCEIÇÃO, Sérgio Henrique da. **Educação tributária: questões de política cidadania**. Curitiba: Appris, 2016.

CONCEIÇÃO, Sérgio Henrique. **Educação Básica no Estado da Bahia: Financiamento, Oferta, Gestão Educacional e Controle Social no Âmbito do Conselho Estadual**. Orientadora: Prof^a. Dr^a. Nádia Hage Fialho. 2013. 208 f. Tese (Doutorado em Educação) – Universidade do Estado da Bahia. Faculdade de Educação. Programa de Pós-Graduação em Educação e Contemporaneidade. Salvador, 2013. Disponível em: <http://www.cdi.uneb.br/site/wp-content/uploads/2016/01/0109141627.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2018.

DOURADO, Luiz Fernandez; OLIVERA, João Ferreira de. A qualidade da educação: perspectivas e desafios. **Cad. Cedes**, Campinas, v. 29, n. 78, p. 201-215, maio/ago. 2009.

Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ccedes/v29n78/v29n78a04.pdf>. Acesso em: 19 set. 2017.

DUEÑAS, Salvador Nieto. **La Educación Tributaria como Solución a la Baja Recaudación Fiscal en México**. 2003. 102 f. Tesis de Pregrado (Contador Público) – Universidad de Guanajuato, México, 2003. Disponível em: <http://www.fiscalistas.net/colabora/2005/sat/TESS1.pdf>. Acesso em: 04 abr. 2018.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Programa Nacional de Educação Financeira (PNEF)**. Sobre o Programa. Brasília: ENEF, 2017. Disponível em: <http://educacaofiscal.gov.br/sobre-o-programa/>. Acesso em: 20 jul. 2017.

ESPÍRITO SANTO (Estado). Secretaria de Educação e Fazenda. **A história dos tributos: uma conquista do homem**. Vitória, 1993. Intérprete: Paulo Betti. Youtube. Publicação em: 26 jul. 2011, 13:00min. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=-V6vFtYmqHQ>. Acesso em: 19 set. 2017.

EUROSOCIAL. Educación Fiscal em Bolivia. In: EUROSOCIAL. **Diálogo para la Acción**. Madrid: EUROsociAL, 2015. p. 30, 31. Disponível em: http://www.sia.eurosociail.eu/files/docs/ficha_experiencia_educacionfiscal_bolivia.pdf. Acesso em: 04 jun. 2018.

EUROSOCIAL. EUROsociAL-Fiscalidad. In: SEMINARIO SOBRE EL CATASTRO INMOBILIARIO, 9. Cartagena de Indias, 2006. **Anais...** Cartagena de Indias: EUROsociAL, 2006. Disponível em: <http://www.catastrolatino.org/documentos/Carthagen/PONENCIAS/Eurosociail.pdf>. Acesso em: 28 maio 2018.

EUROSOCIAL. Programa para la Cohesión Social en América Latina. **El Programa**. Madrid, 2018. Disponível em: <http://www.eurosociail.eu/es/pagina/el-programa>. Acesso em: 28 maio 2018.

FLICK, Uwe. **Introdução à metodologia da pesquisa: um guia para iniciantes**. Tradução: Magda Lopes. Porto Alegre: Penso, 2013.

FREIRE, Paulo. **Pedagogia do Oprimido**. 65. ed. Rio de Janeiro; São Paulo: Paz e Terra, 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar um projeto de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRUPO DE EDUCAÇÃO FISCAL DO ESTADO DA BAHIA. **Relatório Pedagógico do Curso Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)**. 2º Semestre/2015. Salvador: Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia; Coordenação de Educação Fiscal, 2015. Não publicado.

GRUPO DE EDUCAÇÃO FISCAL DO ESTADO DA BAHIA. **Relatório Pedagógico do Curso Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)**. 2º Semestre/2016. Salvador: Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia; Coordenação de Educação Fiscal, 2016. Não publicado.

GRUPO DE EDUCAÇÃO FISCAL DO ESTADO DA BAHIA. **Relatório Pedagógico do Curso Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)**. 1º Semestre/2017. Salvador: Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia; Coordenação de Educação Fiscal, 2017. Não publicado.

GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n.5, p. 841-864, set.-out. 2006. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rap/v40n5/a05v40n5.pdf>. Acesso em: 20 set. 2018.

LAVOR, Anthony Fermino Repetto. **O papel do Programa de Educação Tributária na Mudança de Hábito da População Jovem do Espírito Santo**: O caso dos municípios de São Mateus e Muniz Freire. 2003. 132 f. Dissertação (Mestrado Executivo) – Escola Brasileira de Administração Pública, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2003.

Disponível em:

<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/4077/000317928.pdf?sequence=1>. Acesso em: 19 set. 2017.

LOBO, Maria Luisa Delgado et al. **La Educación Fiscal en España**. Doc. 29/05. Madrid, Espanha: Instituto de Estudios Fiscales, 2005. Disponível em:

http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2005_29.pdf
Acesso em: 28 mar. 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros. 2011.

MINAS GERAIS (Estado). Portaria nº. 35, de 27 de fevereiro de 1998. Cria o Grupo de Trabalho Educação Tributária, com o objetivo de promover e coordenar as ações necessárias à colaboração e à implantação de um programa nacional permanente de educação tributária.

Diário Oficial do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, 28 fev. 1998. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/cidadaos/educacao_fiscal/aspectos_legais/portaria_35.htm. Acesso em: 25 abr. 2018.

NABAIS, José Carlo. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. **Revista Direito Mackenzie**, São Paulo, v. 3, n. 2, p. 9-30, 2002. Disponível em: <http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/view/7246/4913>. Acesso em: 23 jul. 2017.

NABAIS, José Carlo. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2004.

OLIVEIRA, Ivanilde Apoluceno de. **Epistemologia da Educação**: bases conceituais e racionalidades científicas e históricas. Petrópolis, RJ: Vozes, 2016.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT; FUNDAÇÃO INTERNACIONAL E IBERO-AMERICANA DE ADMINISTRAÇÃO E POLÍTICAS PÚBLICA. **Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo**. Paris: OECD Publishing, 2015. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/fomentando-la-cultura-tributaria-el-cumplimiento-fiscal-y-la-ciudadania_9789264222786-es. Acesso em: 04 jun. 2018.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesine de. **Metodologia da pesquisa**: Abordagem teórico-prática. 18. ed. Rev. Ampl. Campinas, SP: Papirus, 2016.

PEREIRA, Arlindo Amorim. **Programa de Educação Tributária da Bahia**. A visão dos atores envolvidos no seu grupo e a implementação do programa. Orientador: Dr. Antonio Virgílio Bittencourt Bastos. 2005. 135 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo

de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2005.

PEREIRA, Daisy; CRUZ, Sérgio Ravara. Educação Fiscal: revisão da literatura. **Estudos do Instituto Superior de Contabilidade e Administração (ISCA)**, Aveiro, Série IV, n.14, 2016. Disponível em: <http://revistas.ua.pt/index.php/estudosdoisca/article/view/4721>. Acesso em: 05 maio 2018.

PINSKY, Jaime. Conceito de Cidadania. In: PINSKY, Jaime; PINSKY, Carla Bassanezi, (Orgs.). **História da Cidadania**. São Paulo: Contexto, 2012.

RED DE EDUCACIÓN FISCAL. **Estatuto Red de Educación Fiscal América Latina – Unión Europea**. Madrid: REF, 2015. Disponível em: <http://www.educacionfiscal.org/files/2015-04/ESTATUTO%20FINAL%20RED%20DE%20EDUCACION%20FISCAL.pdf>. Acesso em: 28 maio 2018.

RIVILLAS, Borja Diaz. **Educação Fiscal no Brasil e no mundo**. Madrid: REF; Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, [2018]. Disponível em: <http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/uuid/dDocName%3A2536027>. Acesso em: 26 maio 2018.

RIVILLAS, Borja Diaz; BALTAZAR, Antonio Henrique Lindemberg. Educación fiscal y construcción de ciudadanía em América Latina. **Revista de Estudos Tributários e Aduaneiros**, Brasília, DF, ano I, n. 01, p. 326-354, ago./dez. 2014.

ROCHA, Alexssandro Campanha. **A educação para a cidadania no Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF): uma avaliação de suas propostas conceituais e de seus resultados e impactos na formação de professores no estado da Bahia**. 2014. 420 f. Tese (Doutorado em Educação) – Programa de Pós-Graduação em Educação, Faculdade de Educação, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2014. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/17499>. Acesso em: 18 maio 2018.

ROCHA, Alexssandro Campanha; TENÓRIO, Robinson Moreira. Expectativas de melhoria a partir da avaliação de políticas públicas: o Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Governo do Estado da Bahia. In: TENÓRIO, Robinson Moreira; FERREIRA, Rosilda Arruda; LOPES, Uaçai de Magalhães (Orgs.). **Avaliação e resiliência: diagnosticar, negociar e melhorar**. Salvador: EDUFBA, 2012.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Teoría de la Educación Tributaria. **Instituto de Estudios Políticos**, Madrid, v. IX, nº. 24, p. 343-500, 1967. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/232844457/Fernando-Sainz-de-Bujanda-Teoria-de-la-Educacion-Tributaria-1967-pdf>. Acesso em: 20 jan. 2018.

SANTOS, Milton. **A Natureza do Espaço: espaço e tempo – razão e emoção**. São Paulo: Hucitec, 2008a.

SANTOS, Milton. **Por uma outra globalização: do pensamento único à consciência universal**. 17. ed. Rio de Janeiro: Record, 2008b.

STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE. **O Serviço Tributário da Ucrânia: Eventos e Pessoas**. Kiev: SFSU, 2010. Disponível em: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/dpa-i->

gromadskist/asotsiatsiya-veteraniv-dps-uk/novini-asotsiatsii-veteraniv/arhiv-novini-asotsiatsii-veteraniv/51141.html. Acesso em: 01 jun. 2018.

TRIBUTO. In: LÉXICO – Dicionário de Português online. Lisboa: 7Graus, 2017. Disponível em: <https://www.lexico.pt/tributo/>. Acesso em: 19 set. 2017.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DA BAHIA. **Regimento do Programa de Pós-Graduação Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação (Gestec)**. Salvador: Uneb, 2010. Disponível em: http://gestec.rabelo.eng.br/regimento/REGIMENTO_GESTEC.pdf. Acesso em: 20 ago. 2019.

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA**UNIVERSIDADE DO ESTADO DA BAHIA****DEPARTAMENTO DE EDUCAÇÃO****PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO GESTÃO E TECNOLOGIAS APLICADAS À
EDUCAÇÃO (GESTEC)****TÍTULO DA PESQUISA: PROJETO EDUCAÇÃO FISCAL NAS ESCOLAS DO ESTADO
DA BAHIA (PEFE-BA): PRÁTICAS NO ÂMBITO DA REDE ESTADUAL****MESTRANDO: Dominique Ferreira do Amaral****ORIENTADOR: Prof. Dr. Sérgio Henrique da Conceição****(A) – QUESTÕES PARA APROXIMAÇÃO**

- 1º) Como funciona o Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA)?
- 2º) Do ponto de vista metodológico, em que bases está assentado o Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA)? Isso está documentado?
- 3º) Existe uma sistematização e padronização das informações, ações e memória institucional do PEFE-BA? Como a sociedade pode acessá-lo?
- 4º) Quais são as dificuldades enfrentadas pelo GEFE-BA na execução e efetividade do programa de Educação Fiscal nas escolas?

(B) – DIMENSÃO PEDAGÓGICA

- 1º) Quais as iniciativas e estratégias de disseminação utilizadas no *Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia* (PEFE-BA)?
- 2º) Por que a escolha por um curso de capacitação de professores na modalidade EaD?
- 3º) Por que o público-alvo do curso de disseminadores do programa de Educação Fiscal está restrito aos professores da rede pública?
- 4º) Existe uma proposta de avaliação sistemática do PEFE-BA? Ela pode ser acessada? De que forma?

(C) DIMENSÃO POLÍTICA

- 1º) Como é dimensionado o número de vagas a ser ofertadas para o curso DEF?
- 2º) O número de vagas ofertadas é considerado pelo GEFE-BA como suficiente para atender à demanda?
- 3º) Em 2018, não houve abertura de vagas para a realização do curso EaD. Por que isso ocorreu? Em 2019 até o momento também não houve a realização do curso; existe um motivo?
- 4) É possível realizar o levantamento das inscrições no programa de capacitação ao longo da existência do programa? Onde é possível acessá-lo?

(D) DIMENSÃO CULTURAL

Como o Projeto de Educação Fiscal nas Escolas (PEFE) do Estado da Bahia está organizado administrativamente?

Existe um regimento com as diretrizes do PEFE-BA?

Existem instrumentos de acompanhamento para verificar se os objetivos do PEFE-BA estão sendo alcançados? Onde é possível acessá-los?

Quantos profissionais estão dedicados em tempo integral ao Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia? Os membros do GEFE-BA estão dedicados de forma integral ao grupo, ou exercem outras atividades nos órgãos em que estão lotados?