

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
PROGRAMA DE PÓS GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

LILIANE TEIXEIRA

**A SONEGAÇÃO FISCAL NO ÂMBITO DO EXERCÍCIO DO
TRABALHO DOS CONTADORES À LUZ DA BANALIDADE DO MAL,
DE HANNAH ARENDT**

DISSERTAÇÃO

**CURITIBA
2018**

LILIANE TEIXEIRA

**A SONEGAÇÃO FISCAL NO ÂMBITO DO EXERCÍCIO DO
TRABALHO DOS CONTADORES À LUZ DA BANALIDADE DO MAL,
DE HANNAH ARENDT**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração, do Programa de Pós-Graduação em Administração, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Linha de Pesquisa: Tecnologia de Gestão, Trabalho e Organizações.

Orientador: Prof. Dr. Leonardo Tonon

CURITIBA

2018

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação

T266s Teixeira, Liliane
A sonegação fiscal no âmbito do exercício do trabalho dos contadores à luz da banalidade do mal, de Hannah Arendt / Liliane Teixeira.-- 2018.
76 f.: il.

Disponível via World Wide Web.

Texto em português com resumo em inglês.

Dissertação (Mestrado) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Programa de Pós-graduação em Administração. Linha de Pesquisa: Tecnologia de Gestão, Trabalho e Organizações, Curitiba, 2018.

Bibliografia: f. 69-76.

1. Administração - Dissertações. 2. Arendt, Hannah, 1906-1975. Eichmann em Jerusalém : um relato sobre a banalidade do mal. 3. Sonegação fiscal - Aspectos morais éticos. 4. Crime fiscal - Brasil. 5. Contadores - Ética profissional. 6. Bem e mal. 7. Conduta. 8. Percepção. 9. Características nacionais brasileiras. 10. Pesquisa qualitativa. 11. Análise de conteúdo (Comunicação). I. Tonon, Leonardo, orient. II. Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Programa de Pós-graduação em Administração. III. Título.

CDD: Ed. 23 – 658

Biblioteca Central do Câmpus Curitiba – UTFPR
Bibliotecária: Luiza Aquemi Matsumoto CRB-9/794

TERMO DE APROVAÇÃO

A SONEGAÇÃO FISCAL NO ÂMBITO DO EXERCÍCIO DO TRABALHO DOS CONTADORES À LUZ DA BANALIDADE DO MAL, DE HANNAH

ARENDR

por

Liliane Teixeira

Esta dissertação foi apresentada às **14h00, dia 06 de setembro de 2018** como requisito parcial para a obtenção do título de **MESTRE EM ADMINISTRAÇÃO**, na Linha de Pesquisa **Tecnologia de Gestão, Trabalho e Organizações**, do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após a deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho **APROVADO**.

Prof. Dr. Leonardo Tonon
(PPGA/UTFPR)
Orientador

Prof. Dr. Thiago Cavalcante Nascimento
(PPGA/UTFPR)
Membro Interno

Prof. Dr. Francielle Molon da Silva
(UFPEL)
Membro Externo

Prof. Dr. Thiago Cavalcante Nascimento
(PPGA/UTFPR)
Coordenador do PPGA

Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGA)

Avenida: Sete de Setembro, 3165
80230-901 – Curitiba – Paraná - Brasil
Fone: (41) 3310-4656
www.utfpr.edu.br

*Ao meu irmão Felipe Teixeira,
que me incentivou a começar.*

*À Rafaela, à Ellen e à Camila,
que me deram forças para concluir.*

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, pelo esforço que despenderam para que eu pudesse ter acesso às melhores condições de estudo, desde a pré-escola até o presente momento.

Ao meu orientador, estimado Professor Leonardo Tonon, pela amizade e pelo incentivo desde as aulas de Teorias Organizacionais, no segundo período da Graduação, no primeiro semestre de 2015 e pela paciência e pela sensibilidade durante o Mestrado, especialmente na reta final.

Aos Professores Thiago Cavalcante do Nascimento e Francielle Molon da Silva, que aceitaram compor a banca, desde a qualificação, pela disponibilidade, pelas contribuições e pela generosidade em compartilhar seus conhecimentos para enriquecer o meu trabalho.

Ao Professor Francis Kanashiro Meneghetti.

Ao Otávio do Amaral Simões, grande amigo, na alegria e na tristeza.

Às colegas Camila, Ellen e Rafaela, por terem se tornado amigas além das dependências da UTFPR, pelas trocas acadêmicas e emocionais, pelos risos compartilhados, pelo companheirismo nas horas difíceis e por terem me motivado a ir adiante.

Às profissionais que, gentilmente, aceitaram conceder as entrevistas e contribuíram para que esta pesquisa fosse possível.

*Descerebrem-se, celebrem
Eu tô aqui pra animar
Desesperem-se, roubem
Quem sabe eu possa ajudar?
Depois, desculpem-se, esqueçam
Eu volto pra lembrar
E habituem-se, morram
Eu que não vou enterrar*

*E se a pior pessoa da cidade me ajudar
Viro operário padrão
Eu e meu patrão
Que se esconde nos fundos
Gelado de felicidade*

*Caguetem-se, solidários
Antes do interrogatório
Engrandecem a mentira
Deem sentido à vida
Tenham fé, tenham medo
Ou usem anestésias
Uniformes, fantasias
Vejam que liquidação!*

*Mas se as suas consciências
Bondosas dizem: "não!"
Já é um bom motivo
Pra gente comemorar o rock
O rock da descerebração*

(Frejat e Cazuza, 1988)

RESUMO

É notório que a sonegação tributária é um problema de grande magnitude no Brasil e que os efeitos que dela atingem a sociedade como um todo, inclusive aqueles que a praticam, diante do comprometimento da arrecadação de recursos para a manutenção do Estado e para a garantia dos direitos sociais assegurados aos indivíduos pela Constituição Federal de 1988. A evasão fiscal, embora constitua crime contra a ordem tributária, é uma estratégia comum adotada pelas organizações. Dados do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional – SINPROFAZ (2017) indicam que o que não se arrecada em virtude da sonegação equivale à 7,5% do produto interno bruto (PIB) do país. Considerando que a organização, enquanto pessoa jurídica, é uma abstração, a prática da conduta delitiva dá-se por meio da atuação de uma pessoa física que age em nome da organização. Inspirada em Eichmann em Jerusalém - Um relato sobre a banalidade do mal, obra em que a filósofa Hannah Arendt relata o julgamento de Adolf Eichmann, um burocrata nazista, sem qualquer drama de consciência, sob argumento de que apenas cumpria ordens, a presente pesquisa visa identificar qual a percepção dos profissionais da área contábil acerca da prática de atos que impliquem em sonegação fiscal no exercício da profissão, associadas ao “jeitinho brasileiro”. O trabalho de Eichmann era de meio, já que ele “tão somente” organizava a logística da deportação de judeus aos campos de concentração, onde eram dizimados. Da mesma forma, o trabalho dos profissionais da área contábil também pode ser utilizado como meio para que se atinja o objetivo final de evasão fiscal. A partir de entrevistas realizadas com contadoras e analisados pela técnica de Análise de Conteúdo, verificou-se que o jeito brasileiro exerce forte influência no trabalho dessas profissionais, fazendo com que o não comum, que é a evasão fiscal, tome o lugar do comum, que é a declaração e o recolhimento dos tributos na forma devida, aproximando o trabalho dos contabilistas, quando feito à margem da licitude, ao de Adolf Eichmann e, por consequência da banalidade do mal, já que a sonegação tributária acaba sendo contemporizada como algo “não tão errado”, a despeito das consequências que ela gera para toda a coletividade.

Palavras chaves

Sonegação fiscal; banalidade do mal; jeitinho brasileiro.

ABSTRACT

It is notorious that tax evasion is a problem of great magnitude in Brazil and that its effects affect society as a whole, including those who practice it, given the commitment of the collection of resources for the maintenance of the State and for the guarantee of the social rights guaranteed to individuals by the Federal Constitution of 1988. Even though tax evasion constitutes a crime against the tax order, it is a common strategy adopted by the organizations. Data from the Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional – SINPROFAZ (2017) indicates that the amount that it is not collected because of the evasion is equivalent to 7,5% of the gross domestic product (GDP) of the country. Considering that the organization, as a legal person, is an abstraction, the practice of the delinquent conduct in its name is given by means of a physical person, during the exercise of its work. Inspired by Eichmann in Jerusalem - An account of the banality of evil, a work in which the philosopher Hannah Arendt, recounts the trial of Adolf Eichmann, a nazi bureaucrat who organized the logistics of deportation of Jews to concentration camps, this research aims to identify the perception of professionals in the accounting area about the practice of acts that imply fiscal evasion in the exercise of the profession, associated with the Brazilian way. Eichmann's work was that of a middleman, since he "only" organized the logistics of deporting Jews to concentration camps, where they were decimated. Similarly, the work of accounting professionals can also be used as a means to achieve the ultimate goal of tax evasion. Interviews conducted with two professionals of the area and analyzed using the Content Analysis technique. Among the main results, it was verified that the Brazilian way have a strong influence on the work of accounting professionals, making the non-common, which is tax evasion, take the place of the common, which is the declaration and the collection of taxes in due form, bringing the work of the accountants closer to the lawfulness of Adolf Eichmann and, as a consequence of the banality of evil, since tax evasion is temporized as something "not so wrong", in spite of the consequences it generates for the whole community.

Keywords

Tax evasion; banality of evil; Brazilian way.

Sumário

1	INTRODUÇÃO	8
1.1	FORMULAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA	10
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	11
1.2.1	Objetivo geral	11
1.2.2	Objetivos específicos.....	11
1.3	JUSTIFICATIVAS	12
1.4	ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	15
2	QUADRO TEÓRICO DE REFERÊNCIA	16
2.1	A BANALIDADE DO MAL, POR HANNAH ARENDT	16
2.2	O JEITINHO BRASILEIRO E A CORRUPÇÃO	23
2.3	O TRABALHO DOS CONTADORES.....	30
2.4	TRIBUTO E SONEGAÇÃO FISCAL.....	34
2.4.1	O crime de sonegação fiscal, os fatores de influência e os prejuízos gerados.....	36
3	METODOLOGIA	40
3.1	PRESSUPOSTOS.....	40
3.2	ABORDAGEM DA PESQUISA	41
3.3	SUJEITOS DA PESQUISA.....	42
3.4	A COLETA DE DADOS	44
3.5	PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS.....	45
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	48
4.1	PERFIL DAS ENTREVISTADAS.....	48
4.2	A SONEGAÇÃO FISCAL NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE PROFISSIONAL	50
4.3	O JEITINHO BRASILEIRO	54
4.4	A BANALIDADE DO MAL.....	59
4.5	O JEITINHO BRASILEIRO E A BANALIDADE DO MAL NAS RELAÇÕES DE TRABALHO	64
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	66
6	REFERÊNCIAS	69

1 INTRODUÇÃO

Em que pese os ilícitos de natureza fiscal afetem o Brasil desde o período colonial, posto que naquela época já havia um tributo a ser recolhido, denominado quinto do pau-brasil, e terem-se perpetrado por todos os demais períodos da história do país, o crime de sonegação fiscal propriamente dito foi tipificado somente pela Lei nº 4.729/65 (BRASIL, 1965). Até o advento dessa lei, a conduta de sonegar era tratada como ilícito meramente administrativo, sem consequências de natureza civil ou criminal. Posteriormente, a Lei nº 8.137/90 (BRASIL, 1990) definiu os crimes contra a ordem tributária.

Ainda que a obrigação tributária tenha caráter impositivo, ou seja, obrigatório, e a sonegação fiscal constitua crime contra a ordem tributária, é notório que ela é uma estratégia comum adotada pelas organizações, fato que se confirma pelos dados dos estudos disponibilizados pelo do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ, 2017).

A Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) e o Instituto Vox Populi, realizaram uma pesquisa, noticiada pela BBC Brasil em novembro de 2012, que indicou que 35% do público entrevistado tende a legitimar “pequenas corrupções”, reconhecendo algumas práticas ilícitas como “um pouco erradas”, mas não exatamente como atos de corrupção. Parte dos entrevistados sequer considera como ato de corrupção sonegar impostos quando o valor for muito alto (BARBA, 2012).

Ciente da banalização de “pequenos delitos”, a Controladoria-Geral da União, no ano de 2013, lançou a campanha “Pequenas Corrupções – Diga Não”, visando combater condutas ilícitas ou à margem da moral, mas que são culturalmente aceitas, por meio da conscientização dos cidadãos (MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2013).

Numa alusão à banalidade do mal, de Hannah Arendt (1999), uma prática ilícita, como a de sonegar tributos, ainda que não possa ser compreendida como normal, toma o espaço do comum por ser vivenciado como tal, ou seja, a sua naturalização a torna banal e assim passa a ser encarada por boa parte da sociedade.

Srouf (1994, p.3) afirma que “O Brasil, entre tantos outros países, é um laboratório privilegiado para a análise da duplicidade moral”.

Envolvendo aspectos culturais, Pedroso et al. (2009) analisaram a relação entre o “jeitinho brasileiro” e o perfil empreendedor e identificaram desdobramentos positivos e negativos dessa característica:

O “jeitinho brasileiro” pode ter um aspecto positivo e ser utilizado para contornar algumas disfunções da burocracia, como o excesso de formalismo, a lentidão e a rigidez, mas tende a perder esse cunho positivo quando ele implicar em uma transgressão de uma norma jurídica (FLACH, 2012).

Dentro de um sistema extremamente competitivo, em que as relações são cada vez mais voláteis, os indivíduos tendem a buscar os meios que forem necessários para garantir seus anseios de ascensão ou, no mínimo, de subsistência, dentro do mercado de trabalho, mesmo que isso implique em lançar mão de subterfúgios, transgredindo normas jurídicas ou morais (BARBOSA, 2006; FLACH, 2012; ROSEN, 1971). De tal sorte, as qualidades de um bom trabalho podem acabar dissociadas daquelas tidas como de bom caráter. Não é incomum, portanto, que práticas ilícitas ou imorais sejam normalizadas no âmbito do exercício do trabalho de determinadas categorias profissionais em detrimento atitudes que preservem valores éticos e morais.

Prado (2005) faz alusão à Teoria da Ficção, criada por Savigny, na qual sustenta que as pessoas jurídicas carecem de vontade e de ação; portanto, ainda que sejam praticados delitos em seu nome, estes são perpetrados por seus membros, pessoas naturais, estas sim com capacidade real para delinquir. Desse modo, algumas categorias profissionais, dada à natureza da atividade que desempenham, como é o caso dos profissionais da área contábil, podem-se deparar com mais frequência a práticas que se distanciam da licitude, da ética ou da moralidade, na medida que trabalham com formas de registros nem sempre passíveis de garantia de idoneidade.

Nesse sentido, a presente pesquisa busca estudar o trabalho desses profissionais com relação a prática de atos que impliquem em sonegação fiscal, tendo em vista que, de acordo com aludida Teoria da Ficção proposta por Savigny, a prática da conduta delitiva em de uma pessoa jurídica deve-se operar por meio de uma pessoa física.

1.1 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA

De acordo com Laville e Dionne (1999), um problema de pesquisa nasce para o pesquisador a partir da leitura que ele faz da realidade com os pesos que ele atribui em razão dos seus valores pessoais, sejam estes recebidos prontos ou desenvolvidos ou adaptados por meio do contexto social em que o pesquisador está inserido.

Assim, o problema que esta pesquisa tem a pretensão de responder nasceu a partir da inquietação diante do confronto entre o lícito e o ilícito, o certo e o errado, o bem e o mal com que determinadas categorias profissionais deparam-se cotidianamente.

Tendo em vista a principal fonte de arrecadação de receitas pelo Estado são os tributos e que a sonegação fiscal gera consequências nefastas para todo o sistema, inclusive para quem a pratica, já que ela diminui a arrecadação em, aproximadamente 23%, segundo dados do SINPROFAZ (2017), optou-se por limitar o estudo à análise de condutas que culminem em ilícitos desta natureza e relacioná-las ao exercício da atividade profissional.

A partir de apontamento de Freire et al. (2018), Flach (2012) e Rosen (1971), acredita-se que, nesse cenário, os contadores, devido às atividades que são inerentes à função que exercem, à crise que afeta a economia brasileira e às características do mercado altamente competitivo, têm sido colocados à prova cotidianamente no que se refere à prática de atos à margem da lei, por isso constituirão a unidade de análise da pesquisa.

Nesta perspectiva, o presente estudo foi desenvolvido para responder a seguinte questão: Qual é a percepção dos profissionais da área contábil acerca da prática de atos que impliquem em sonegação fiscal no exercício da profissão, a luz das ideias da banalidade do mal, associadas ao jeitinho brasileiro?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

Considerando que a sonegação tributária é um problema de grande magnitude no Brasil, que, além de constituir crime contra a ordem tributária, gera efeitos nocivos para a sociedade como um todo, posto que compromete a arrecadação de recursos para a manutenção do Estado e para a garantia dos direitos sociais assegurados aos indivíduos pela Constituição Federal (BRASIL, 1988), a presente pesquisa tem os seguintes objetivos:

1.2.1 Objetivo geral

Identificar a percepção dos profissionais da área contábil acerca da prática de atos que impliquem em sonegação fiscal no exercício da profissão, a luz das ideias da banalidade do mal, associadas ao jeitinho brasileiro.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Investigar a percepção dos contadores acerca da ocorrência de sonegação fiscal;
- b) Analisar a forma com que entrevistados reagem ou percebem as situações que geram a evasão fiscal no setor em que atuam;
- c) Identificar se a sonegação tributária é uma conduta que tende a ser ou que tem sido adotada pelas as organizações.

1.3 JUSTIFICATIVA

Desde 2012, o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ, 2017) tem divulgado um estudo denominado “Sonegação no Brasil – Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação”. Em março de 2017 foi lançada mais uma edição do estudo, com dados referentes ao ano de 2016.

Os dados do referido estudo apontam que a sonegação tributária diminuiu a arrecadação em, aproximadamente 23%, o que equivale a mais de 7,5% do Produto Interno Bruto (PIB). Assim, caso a evasão fiscal fosse completamente dirimida, a carga tributária poderia ser reduzida em mais de 20% e o nível de arrecadação seria mantido.

Segundo dados do estudo do SINPROFAZ (2017), atualmente, a carga tributária brasileira é de aproximadamente 33% do PIB. Enquanto isso, em média, nos demais países da América Latina, a carga tributária corresponde a pouco mais de 18% do PIB. A alta carga tributária brasileira, portanto, não reflete o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) do país, que considera aspectos relacionados à saúde, educação e renda das pessoas. Dentre 28 países analisados, a partir de dados de 2011, verifica-se que o Brasil possui a 16ª maior carga tributária, mas ocupa a 27ª posição no que se refere ao IDH, o que demonstra que a principal finalidade da arrecadação tributária, que é a de fornecer recursos ao Estado para possibilitar o funcionamento da máquina pública e garantir os direitos sociais assegurados aos indivíduos pela Constituição Federal (BRASIL, 1988) não tem sido efetivamente cumprida (SINPROFAZ, 2017).

Notícia veiculada no *site* da Câmara dos Deputados, em 09/11/2016, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) informou que menos de 13 mil pessoas físicas e empresas devem quase R\$ 900 bilhões em tributos à União, mas que a Receita Federal concentra a fiscalização em determinados perfis de contribuintes, como os dos setores de combustíveis, bebidas e cigarros, os que possuem dívidas superiores a R\$ 10 milhões ou 9.500 empresas que representam 0,01% do total de contribuintes, mas detém 61% dos pagamentos de impostos (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2016).

Sob o aspecto prático, confirma-se, diante do exposto, que a sonegação tributária é um problema real e grave, que afeta a sociedade brasileira como um

todo, cuja prática, diante dos dados mencionados, vem tornando-se contumaz e, por isso, deve ser objeto de reflexão e discussão.

Considerando que ainda que seja praticada em nome de uma organização, no caso de contribuintes pessoas jurídicas, a prática da conduta delitiva que gera a sonegação dá-se por meio de uma pessoa física e o que as motiva merece ser estudado.

Portanto, sob o aspecto social, a presente pesquisa poderá trazer resultados úteis às organizações e à sociedade, de forma geral, suscitando reflexões que possam ser úteis para a reformulação de percepções, além de contribuir para o desenvolvimento de ações de conscientização.

Além disso, para fundamentar o presente estudo foi realizada consulta à base de dados SciELO, pelo método integrado, em todas as coleções disponíveis, utilizando-se o *string* <(evasão fiscal) or (tax evasion) or (sonegação fiscal) or (sonegação tributária)>. Foram localizados apenas 34 resultados.

A coleção que mais apresentou resultados foi a do Brasil, com 12 publicações, seguida pela Colômbia, com 8 publicações, e pelo México, com 6 publicações. Argentina, Bolívia, Chile, Espanha e Venezuela apresentaram, cada um, somente 1 publicação.

Considerando o ano de publicação, os resultados encontrados na SciELO apresentaram ficaram dispostos como no Gráfico 1:

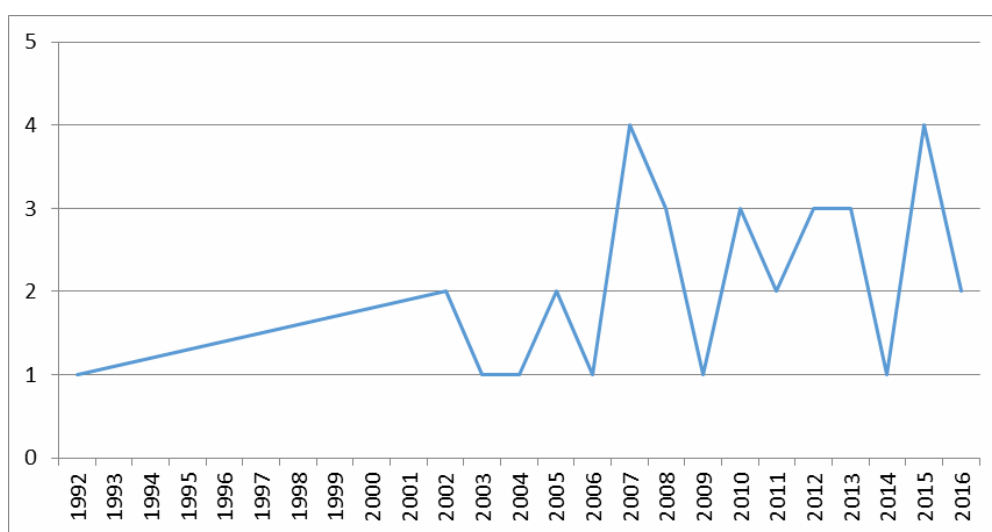


Gráfico 1 – Publicações por ano

Fonte: Adaptado de SciELO (2017)

Verificou-se que 76.47% dos resultados localizados foram publicados nos últimos 10 anos, entre 2007 e 2016, o que demonstra crescimento no interesse pelo tema.

Por fim, pelo Gráfico 2, verifica-se que: a distribuição das publicações é bastante esparsa entre os periódicos, não existindo uma tradição de publicação sobre o tema.

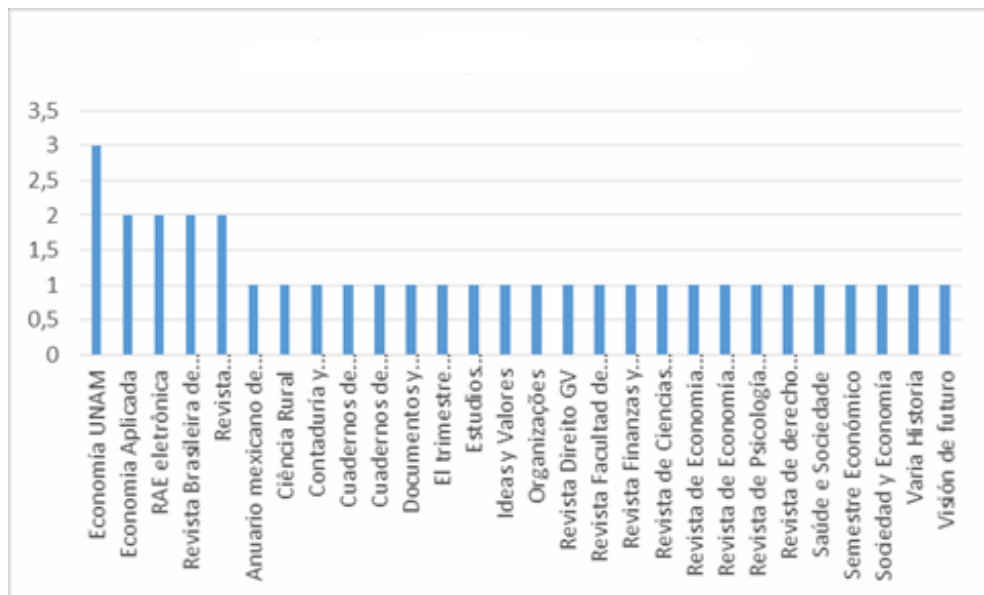


Gráfico 2 – Publicações por periódico

Fonte: SciELO (2017)

Sob o aspecto teórico, a pesquisa tem caráter de originalidade, uma vez que não foram observados estudos que abordem o assunto sob a perspectiva proposta na presente pesquisa, o que possibilitará que um tema já discutido no contexto acadêmico seja posto à baila a partir de um segmento distinto dos que já foram adotados em estudos correlatos, aproximando os Estudos Organizacionais de conceitos da Sociologia, da Filosofia e do Direito

1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

O capítulo introdutório apresenta uma contextualização do tema, a formulação do problema, os objetivos a serem atingidos pela pesquisa e as justificativas teórica e prática do estudo.

O segundo capítulo contém o referencial teórico que serviu de base para o estudo, enfatizando alguns limites do assunto abordado e possibilitando o entendimento de conceitos e contextos úteis para desenvolvimento da pesquisa.

O terceiro capítulo traz detalhes acerca da metodologia a ser adotada, detalhando, entre outros pontos, o delineamento da pesquisa e o método de coleta e de análise dos dados.

No quarto capítulo é feita a apresentação e a análise dos dados coletados, conforme as categorias de análises que foram definidas a partir do referencial teórico que compôs o capítulo anterior.

Por fim, são apresentadas as considerações finais alcançadas por meio da pesquisa.

2. QUADRO TEÓRICO DE REFERÊNCIA

A seguir serão apresentadas as bases teóricas que fundamentaram o presente estudo: a banalidade do mal e o jeitinho brasileiro.

Também serão contextualizados aspectos acerca da sonegação fiscal e do trabalho dos profissionais da área contábil, úteis a melhor compreensão do objeto da pesquisa.

2.1 A BANALIDADE DO MAL, POR HANNAH ARENDT

A banalidade do mal é um conceito desenvolvido pela filósofa judia, nascida na Alemanha, Hannah Arendt (1999), quando acompanhou, como correspondente da revista *The New Yorker*, o julgamento do ex oficial nazista Adolf Eichmann, em Jerusalém, por crimes cometidos durante a Segunda Guerra Mundial.

Em buscas realizadas nos Periódicos Capes com os termos “banalidade do mal” em combinação com “evasão fiscal”, “corrupção” e “organizações” permitiu que fossem encontrados artigos, principalmente, voltadas às questões políticas (Bernstein, 2008), culturas técnicas (Adams, 2011) ou ainda relacionadas a contextos da visão do mal em organizações genocidas (Clegg et al., 2013). De certo modo, as pesquisas trazem presente a noção de banalidade do mal em Arendt (1999) em suas correlações temáticas.

A obra de Arendt (1999) que serviu como pano de fundo trata do julgamento do nazista Adolf Eichmann.

Eichmann vinha de uma família sólida, de classe média. Era um homem comum, de aparência franzina, que não tinha alcançado sucesso profissional. Trabalhava como caixeiro viajante e era visto como um fracassado no meio social em que estava inserido. Ambicioso, encontrou na carreira militar a possibilidade para ascender social e financeiramente no tempo da guerra. Arendt (1999, p.45) o descreve da seguinte maneira:

[...] ele havia sido um jovem ambicioso que não aguentava mais o emprego de vendedor viajante antes mesmo de a Companhia de Óleo a Vácuo não aguentá-lo mais. De uma vida rotineira, sem significado ou consequência, o vento o tenha soprado para a História, pelo que ele entendia, ou seja, para dentro de um Movimento sempre em marcha e no qual alguém como ele – já fracassado aos olhos de sua classe social, de sua família e, portanto, aos seus próprios olhos também – podia começar de novo e ainda construir uma carreira.

Como oficial, ele alcançou posto equivalente ao de tenente-coronel e ficou conhecido como um especialista na questão judaica. Diretor de seção organizado e eficiente, cabia a ele providenciar o transporte dos judeus que, em massa, eram deportados rumo aos campos de concentração. Como burocrata, a função de Eichmann não era de responsabilidade, mas de execução. O processo não se exauria nele. Ele era apenas uma parte do processo (ARENDDT, 1999).

Em outras palavras, o burocrata é um administrador profissional, um especialista que não administra em nome próprio, mas o faz em nome de terceiros. Como especialista, devem conhecer perfeitamente as normas, diretrizes e rotinas relacionadas ao exercício da função criada pelo processo de divisão do trabalho para a qual foram designados. Do cargo que ocupam, deriva a renda que recebem, o prestígio e a posição social que ocupam; isso desenvolve um sentimento de fidelidade à organização e aos objetivos dela em detrimento de outros interesses (PRESTES MOTTA; BRESSER-PEREIRA, 2004).

Mesmo durante o julgamento, Eichmann demonstrava orgulho por possuir a lealdade como virtude e envergonhava-se por pequenos deslizes ou desobediências. Além disso, como administrador burocrático tendia a seguir carreira, diante da possibilidade de promoção dentro da própria organização. Fracassado perante os seus, Eichmann encontrou na carreira militar a possibilidade de ascensão financeira e social (ARENDDT, 1999).

Para Prestes Motta e Bresser-Pereira (2004, p. 8), burocracia ou organização – vista pelos autores como sinônimos – é “o sistema social em que a divisão do trabalho é sistemática e coerentemente realizada, tendo em vista os fins visados; é o sistema social em que há procura deliberada de economizar os meios para se atingir os objetivos”. Em outras palavras, a burocracia corresponde à coerência entre o meio mais adaptado para que se alcance os fins visados pelo mínimo de esforços e com o máximo de eficiência, sendo baseada, portanto na racionalidade instrumental.

Buscando aproximações com os elementos mencionados anteriormente, é possível afirmar que a conduta de Eichmann era guiada essencialmente pela racionalidade instrumental, baseada, essencialmente em elementos oriundos de uma organização burocrática. O caráter racional da burocracia decorre de três características: o formalismo, a impessoalidade e a hierarquização (PRESTES MOTTA; BRESSER-PEREIRA, 2004).

Para o desenvolvimento da presente pesquisa, será dado destaque, especialmente, ao formalismo, que está relacionado às normas racionais-legais que levam aos fins visados e coloca à disposição dos hierarquicamente superiores meios coercitivos que garantam a observância dessas normas, impondo a disciplina através de meio coercitivos.

As normas burocráticas são formalizadas em códigos, estatutos ou regulamentos escritos, onde procura-se prever todas as situações e prescrever a ação a ser adotada face a cada ocorrência, indicando métodos e rotinas padronizadas, “poupando” os executores da tarefa de fazer escolhas ou de avaliar as consequências. Tendo em vista que todas as ações devem seguir métodos e rotinas previamente padronizadas, qualquer pessoa pode executá-la, desde que siga o que está prescrito (PRESTES MOTTA; BRESSER-PEREIRA, 2004).

Durante o julgamento, Eichmann afirmava categoricamente que apenas cumpria ordens, sem exercer qualquer reflexão sobre os próprios atos. Nesse contexto, é importante acrescentar que o trabalho também é dividido horizontalmente, por meio da departamentalização. Assim, cada departamento é responsável por executar determinada parte do processo (PRESTES MOTTA; BRESSER-PEREIRA, 2004). Dessa característica da burocracia extrai-se o argumento utilizado pela defesa de Eichmann que até dado momento ele não tinha conhecimento do fim que era dado aos judeus cujo processo de deportação ele encarregava-se (ARENDR, 1999).

Com o fim da guerra, Eichmann fugiu para a Áustria e depois para a Argentina, onde foi capturado e levado para Israel para ser julgado pelos crimes que teria cometido durante o período em que trabalhou para o partido nazista. O mote da defesa de Adolf Eichmann foi o de que ele jamais desejou a morte de qualquer pessoa e sequer nutria ódio dos judeus. Apenas desempenhava as atividades inerentes à sua função com zelo e dedicação, seguindo as diretivas dos seus superiores e de acordo

com os princípios morais de Kant, especialmente segundo a definição kantiana do dever (ARENDDT, 1999).

Arendt (1999) assinala que a referência de Eichmann a Kant foi um ultraje, pois a filosofia moral de Kant está associada à faculdade do juízo, o que se distânciava, por completo, da obediência cega.

Para Kant (2001), o dever está intimamente ligado à moral e agir por dever não é o mesmo que agir conforme o dever. Agir por dever significa agir moralmente, pois uma ação praticada por dever, leva o seu valor moral na determinação. Porém, ao agir segundo um preceito legal, o indivíduo não estará, necessariamente, agindo conforme a moral, porque a moralidade está na determinação, que é constituída por princípios íntimos que não são vistos, e não está nas ações, que são visíveis. Assim, uma ação praticada em cumprimento a um preceito legal tem uma motivação subjetiva, como o temor de uma sanção, de modo que tal ação pode ser legal, mas não moral. Por outro lado, agir conforme o dever implica na obediência à lei, mas tem como determinante não o dever, mas uma inclinação, uma intenção, que é o elemento através do qual as ações são determinadas. Em suma, agir conforme a lei é legal, mas não, necessariamente moral. Moral é o que é feito por dever em função da lei objetiva da razão, universalmente válida, o imperativo categórico (KANT, 2001).

Eichmann deu uma definição quase correta do imperativo categórico: “O que eu quis dizer com minha menção a Kant foi que o princípio de minha vontade deve ser sempre tal que possa se transformar no princípio de leis gerais” (o que não é o caso com roubo e assassinato, por exemplo, porque não é concebível que o ladrão e o assassino desejem viver num sistema legal que dê a outros o direito de roubá-los ou mata-los) (ARENDDT, 1999, p. 153).

Para Arendt (1999, p. 153), as ações de Eichmann eram orientadas pelo “imperativo categórico do Terceiro Reich”, de modo que, caso Führer tivesse conhecimento de suas ações, ele as aprovasse. Cabe destacar que o julgamento de Eichmann foi um acontecimento midiático e permeado de interesses políticos. Ele foi condenado à morte por enforcamento, cremado e suas cinzas foram jogadas ao mar, fora dos limites do mar de Israel (ARENDDT, 1999).

A despeito de ser uma judia que sobreviveu a um campo de concentração, Arendt (1999) concluiu que Eichmann não era um monstro, mas um homem comum, que apenas cumpria as ordens que lhe eram dadas. Ela percebeu

que Eichmann poderia ser qualquer pessoa. Qualquer pessoa poderia agir como ele e perpetrar o mal sem se dar conta, sem perceber que faz parte de uma cadeia de atos com consequências nefastas (ARENDR, 1999).

Eichmann afirmava que era necessário renunciar à própria consciência. Para ele, a situação de guerra inviabilizava uma conduta diferente. Arendt (1999) concluiu que ele não era um antissemita. Ele tão somente cumpriu ordens. Ordens que ele teria cumprido fossem elas quais fossem. Em que pese tenha encaminhado milhares de pessoas para a morte ao cumprir sua função, Eichmann não se sentia efetivamente responsável pelos assassinatos, pois sua missão exauria-se quando os veículos de transporte eram colocados em movimento. O que aconteceria depois não cabia a ele (ARENDR, 1999).

Ao acompanhar o julgamento de Eichmann, Arendt (1999) identificou três pilares sobre os quais fundamentou a banalidade do mal.

O primeiro deles foi a teoria da engrenagem, segundo a qual Eichmann era tão somente uma peça de uma engrenagem, passível de ser substituído por outra, caso não funcionasse de forma satisfatória. Ou seja, se não fosse ele, qualquer outra pessoa poderia ter executado o trabalho e o resultado seria o mesmo e a engrenagem da máquina de matar continuaria funcionando (ARENDR, 1999; ANDRADE, 2010).

O segundo pilar foi a teoria da culpa coletiva. Após a repercussão do julgamento de Nuremberg, a juventude alemã, que nada tinha a ver com a guerra, passou a carregar um sentimento de culpa pelo holocausto. Eichmann, porém, considerava-se culpado perante Deus, por supostas falhas morais, porém, não se considerava culpado perante à lei. Arendt (1999), em hipótese alguma, teve a intenção de eximir Eichmann da responsabilidade pelos atos que praticou e pelos quais deveria responder juridicamente, mas todo o povo alemão compartilhava da culpa pelos crimes que foram cometidos em nome dele, uma vez que o regime nazista somente subiu ao poder em razão de ter sido legitimado pelo povo (ARENDR, 1999; ANDRADE, 2010).

Por fim, pela teoria da voz da consciência, a filósofa demonstrou que inexistia em Eichmann qualquer reflexão sobre os próprios atos. Não havia na consciência dele qualquer coisa que o levasse a fazer juízos morais acerca da própria conduta. Segundo a filósofa, ele aderiu ao partido nazista, mas “não tinha tempo, e muito menos vontade de se informar adequadamente, jamais conheceu o programa

do Partido, nunca leu *Mein Kampf* (ARENDR, 1999, p.45). Adolf Eichmann não sofria com dilemas pessoais (ARENDR, 1999; ANDRADE, 2010).

Nesse sentido, Bernstein (2008) destaca a relevância das reflexões propostas nas obras de Arendt sob o prisma político, destacando três aspectos abordados pela autora. Primeiro, o autor assevera que a verdadeira política se faz quando todos os seres humanos se tratam com igualdade, o respeito à pluralidade e à necessidade de aceitação de políticas que prestigiem a democracia, fazendo alerta sobre as situações em que conceitos absolutos, como o mal e o bem, forem introduzidos. Em seguida, Bernstein (2008) faz alusão às reflexões de Arendt sobre o mal radical como algo que torna os seres humanos supérfluos. Nesse sentido, ele destaca que Arendt afirmava que os campos de concentração, da Segunda Guerra Mundial, tinham como efeito eliminar, por completo, a pluralidade e a espontaneidade humanas, transformando as pessoas em coisas “não muito humanas”, destituídas de qualquer emoção, como mortos-vivos. Por fim, Bernstein (2008) trata sobre a banalidade do mal. Nesse sentido, ele destaca que pessoas normais, destituídas de motivos e intenções malignas, podem adotar condutas negativas, que implicam, até mesmo, em crimes repugnantes, como Eichmann. De tal sorte, mesmo alguém que não seja mal intencionado e se apresente como uma pessoa dentro dos padrões de homem médio, a sua inocência não pode ser presumida e deve sempre ser responsável por seus atos.

Pela ideia de banalidade do mal, Arendt (1999) não pretendeu que o mal fosse compreendido como normal. Ela usou esse termo para designar algo que, distante do que é comum, toma o espaço do comum por ser vivenciado como tal, ou seja, a banalidade implica na naturalização de algo fora do comum. O mal banal é superficial, não é radical, ainda que possa gerar terríveis consequências. Importante destacar que, à época e contexto do nazismo, matar judeus não era crime.

A banalização do mal, portanto, continua presente na atualidade, mesmo em países que adotam o regime democrático de governo. Benefícios imediatos advindos de uma conduta passiva ainda fazem com que o ato de pensar dê lugar a aceitação e a falta de questionamento, o que, por vezes, é mais conveniente em função das contingências econômicas e sociais que atingem a sociedade

Seguindo a ideia de banalidade do mal proposta por Arendt (1999), Adams (2011) afirma que o holocausto marcou o surgimento do mal administrativo, por meio do qual atos de desumanização e genocídio são perpetrados no seio das

profissões. Pelo mal administrativo, pessoas comuns, no âmbito do exercício profissional, em um contexto de inversão moral, podem praticar atos negativos sem estarem cientes que estão fazendo algo errado. A inversão moral, segundo o autor, se dá quando algo maligno ou destrutivo é tido como bem sucedido.

Também sobre a banalidade do mal no contexto organizacional, Clegg et al (2013) estudam uma organização de extermínio denominada S-21, que desempenhou um papel central no genocídio cambojano da década de 1970. Os autores destacam que aspectos sócio materiais (objetos, pessoas e ideias) que compõem o espaço favorecem a normalização de condutas e ajudam criar um *habitus*, desempenhando, portanto, no caso objeto do estudo, um papel na construção social da banalidade do mal.

O estudo de Clegg et al (2013) mostra que pessoas normais, ou seja, que não eram más em potencial, tornavam-se funcionárias do terror, em um ambiente extremo e anormal que funcionava, porém, com ordem e normalidade. Os autores concluem, a partir disso, que a irrupção da violência em escala social decorre de aspectos organizacionais, de modo que a organização consiste num instrumento que pode servir tanto ao bem quanto ao mal.

Silveira e Medeiros (2014), por sua vez, desenvolveram um estudo de natureza ensaística sobre a banalidade do mal em crimes corporativos que culminaram com a morte dos trabalhadores. Para tanto, utilizaram-se de pesquisa documental em arquivos jornalísticos e analisaram dois casos: o primeiro, sobre a morte de um auxiliar de limpeza que trabalhava em uma companhia multinacional, episódio tratado como acidente de trabalho, em razão do uso irregular de um equipamento com o intuito de agilizar o serviço; o segundo, sobre suicídios ocorridos na Renault, em razão dos funcionários não suportarem a pressão para alcançar os resultados traçados pela organização.

Silveira e Medeiros (2014, p. 220) definem crimes corporativos como “decisões e atos corporativos que resultam em prejuízos para a sociedade, sejam consumidores, empregados, comunidade, investidores, governos e meio ambiente, e que podem ser considerados como crime”.

Ao associarem os dois casos analisados à banalidade do mal, Silveira e Medeiros (2014) atribuem o mal causado aos trabalhadores à falta de capacidade de pensar: “(...) nas ocorrências de crimes corporativos, um sistema esvazia o

pensamento dos seus membros e não os deixa vislumbrar o quão sério pode ser o erro, a má conduta e os desastres”. Silveira e Medeiros (2014, p. 228) continuam:

(...) parece-nos assustador que a pressão por metas não foi imputada, ao trabalhador, por um monstro, um ser diabólico, mas por um executivo sem nenhum tipo de maldade ou perversidade, apenas um sujeito com alto senso de cumprimento de seus deveres e de seu desejo em ser bem sucedido como *top manager*. Assusta-nos, ainda, a ideia de Arendt sobre as vítimas envolvidas terem colaborado, de algum modo. Nos relatos ilustrativos, isso também aconteceu com os trabalhadores de forma geral, cujas vozes e pensamentos se calaram diante de um sistema organizacional preparado para alcançar determinados interesses.

Assim como os *top managers* das organizações atuais, a motivação de Eichmann, como um burocrata que apenas cumpria ordens, também foi a possibilidade de ascensão profissional, ainda que sua ação/omissão tenha causado a morte de milhares de judeus (SILVEIRA; MEDEIROS, 2014).

O presente estudo, assim como Silveira e Medeiros (2014) tratará, de certo modo, de crimes cometidos no âmbito empresarial à luz da banalidade do mal, todavia concentrará a análise na percepção dos trabalhadores acerca do cometimento de delitos de natureza tributária no âmbito do exercício de suas atividades profissionais, conforme se verá a seguir.

2.2 O JEITINHO BRASILEIRO E A CORRUPÇÃO

Em geral, os elementos culturais são aqueles que caracterizam a produção, significação ou mesmo compartilhamento de elementos simbólicos que perpassam uma determinada realidade social. Alguns aspectos, muitas vezes, podem adquirir características específicas a um determinado grupo, outros, no entanto, passam a manifestar práticas mais hegemônicas, capazes de serem assimiladas à identidade ou mesmo à cultura de um país (CAVEDON, 2003). De tal sorte, a diversidade cultural torna-se algo complexo de ser compreendido, no entanto, promover o recorte de algumas características, pode ser de grande valia para a compreensão de certos fenômenos.

É nesse sentido que trazer aspectos ligados ao “jeitinho brasileiro”, pode enriquecer as discussões e o argumento aqui desenvolvido. Desse modo, é possível

afirmar que Duarte (2006) entende que o jeito, mecanismo social inerente à cultura brasileira, é um processo informal utilizado para a quebra de normas ou padrões, com o condão de resolver problemas imediatos.

De acordo com pesquisa realizada por Barbosa (2006), embora se distingam, o jeito, o favor e a corrupção estão intrinsecamente ligados. A autora sugere que para compreendê-los poderia se imaginar um *continuum*, no qual no polo positivo estaria o favor e no polo negativo estaria a corrupção. O jeito estaria situado entre o favor, que implica em reciprocidade, e a corrupção, podendo aparecer ora com ares positivos, ora com ares negativos. Todavia, ela faz a ressalva de que o jeito quase sempre está relacionado à transgressão de uma norma.

Com relação à corrupção, Barbosa (2006) afirma que a maioria dos seus entrevistados a distinguiu do jeito em razão da existência de alguma vantagem material que decorra da situação. Nesse ponto, todavia, a autora fez referência a variações citadas que não foram consideradas como corrupção pelas entrevistadas. Tais variações dizem respeito, justamente, às pequenas corrupções, que dada a sua banalização pela prática comum no cotidiano dos brasileiros, conforme já mencionado, foram objeto de campanha pela Controladoria-Geral da União com o intuito de combater condutas ilícitas ou à margem da moral, mas que são culturalmente aceitas, por meio da conscientização dos cidadãos (MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2017). Assim, a conduta só adquiriria contornos de corrupção quando alcançasse níveis mais altos, como “grandes delitos”.

DaMatta (1986) dispõe que o jeito é um meio encontrado por alguns para se diferenciarem dos demais em razão de suas relações pessoais para contornarem à aplicação de leis que são, em tese, direcionadas para todos. Normas que contrariam o bom senso e as práticas da vida diária tendem a ser “burladas” por meio do jeito, por meio da corrupção burocrática, gerando desconfiança em relação ao poder público e a relativização da justiça. Diante das proibições previstas pela norma, o jeito vem como um mecanismo de navegação social que passa pelas suas entrelinhas, fazendo com que as proibições não sejam tão rígidas. O jeito estaria associado, de certa forma, à malandragem comum entre os brasileiros, que situa-se entre a lei e a desonestidade, com o fulcro de possibilitar o cumprimento de ordens absurdas ou, até mesmo, impossíveis de serem cumpridas.

As relações pessoais que favorecem a utilização do jeito são das mais variadas ordens, como gostos, religião ou regionalidade. Elas são hábeis o suficiente para criar uma relação aceitável de conciliação de interesses entre os sujeitos envolvidos e a norma que acaba sendo relativizada (DAMATTA, 1986; SOUZA, 2005). O jeito consiste, portanto, em um modo pacífico de resolução de contendas entre o que a lei não permite, mas o sujeito necessita para a resolução de um caso concreto (DAMATTA, 1986).

DaMatta (1986), todavia, ainda faz referência à expressão ‘Você sabe com quem está falando?’ por meio da qual aqueles que se entendem em uma posição de superioridade, seja por qual motivo for, buscam, em razão dela, atingir um objetivo em face daquele que poderia obstaculizá-lo, mas que tende a não fazê-lo quando se percebe em posição de inferioridade.

Guerreiro Ramos (1966), um dos precursores a publicar estudo sobre assunto, entende que o jeito é comum em parte dos países latino americanos e origina-se a partir do formalismo, que consiste na diferença entre o que a norma estabelece e a conduta efetivamente adota, sem que isso implique em uma sanção ao transgressor (MOTTA; ALCADIPANI, 1999). Todavia, Guerreiro Ramos (1966) acreditava que o jeitinho cairia em desuso ao passo que o processo de industrialização avançasse e trouxesse o desenvolvimento econômico e social, por supor que o referido processo implicaria na necessidade de imposição de regras impessoais, em que predominasse a racionalidade nas relações sociais. No entanto, verifica-se que a previsão de Guerreiro Ramos não se concretizou, pois o jeitinho continua presente na sociedade brasileira hodierna e, de acordo com Barbosa (2006), está cada vez mais associado à ideia de corrupção.

Oliveira Campos (1966) define o jeito como uma instituição paralegal, decorrente da desigualdade que remonta ao período feudal e decorre do excesso de normas característico do sistema jurídico adotado, denominado *civil law* e do catolicismo, que fez dele uma válvula de escape para aliviar as tensões advindas de sua rigidez.

Rosen (1971) elaborou um estudo pormenorizado acerca desse tema. Para este autor, o jeito é estimulado pelo legalismo e pelo formalismo, herdados da colonização portuguesa e do catolicismo, além de questões relacionadas ao “caráter português”, que tende a se mostrar tolerante com a desonestidade dentro da administração pública, a prestigiar às relações pessoais e ao fato dos brasileiros

costumarem despende compaixão àqueles que se encontram em situação de desfavorecimento.

Fernandes e Hanashiro (2015) desenvolveram um estudo em que associam o jeitinho brasileiro à abordagem indígena de gestão que envolvem aspectos relacionados à cultura e ao contexto local e decorrem da formação sócio histórica do país em contraposição às práticas gerenciais universais. Nesse contexto, os autores identificaram o jeitinho como um traço característico da sociedade brasileira e do processo de influência informal do brasileiro. Por meio de um questionário aplicado a 303 funcionários de uma organização financeira, Fernandes e Hanashiro (2015) constataram que o jeitinho está ligado à necessidade de sobrevivência em uma sociedade excessivamente formalista como a brasileira. Além do formalismo, o estudo demonstrou que características ligadas à sociedade relacional, como a busca por intimidade e a aversão ao confronto, bem como a cordialidade e a generosidade favorecem o jeitinho.

No mesmo sentido, foi a conclusão de Shimonishi e Machado da Silva (2003). Por meio de estudo comparativo de casos, os autores constaram, a partir da análise realizada em 15 agências bancárias localizadas em Curitiba/PR, que, a despeito do profissionalismo e da racionalização, o jeitinho é um modo como um meio legítimo para a resolução de problemas e que, junto com ele, o personalismo também é fator de influência na tomada de decisões e no modo como os gerentes conduzem suas equipes.

Em que pese, conforme visto, parte dos autores atribuem o jeitinho como um elemento cultural brasileiro ou como uma herança advinda da colonização portuguesa, Duarte (2006) cita mecanismos sociais similares que são utilizados em outros países, como *trink-geld* na Alemanha, *bustarela* na Itália, *speed money* na Índia, *backsheesh* no Egito e *vizyatha* na Rússia.

Barbosa (2006) realizou uma pesquisa empírica com 200 pessoas, de diferentes segmentos e faixas etárias e de diferentes cidades brasileiras, por meio de entrevistas e questionários. A pesquisadora constatou em seu estudo que todos os entrevistados conheciam e/ou faziam uso do jeitinho brasileiro e afirmaram que ele é usado por brasileiros de todas as classes econômicas e culturais. No mesmo sentido, Rosen (1971), assevera que o jeito seria um artifício utilizado tanto pelos indivíduos que compõem a sociedade quanto por aqueles que detêm o poder público, segundo as motivações que os conduzem.

Os entrevistados da pesquisa de Barbosa (2006) entendem que para dar ou conseguir um jeitinho basta a boa vontade. Com base nas respostas que obteve nas entrevistas, a autora conceituou o jeitinho como:

[...] uma forma “especial” de se resolver algum problema ou situação difícil ou proibida ou uma solução criativa para alguma emergência, seja sob a forma de conciliação, esperteza ou habilidade. Para que determinada situação seja considerada *jeito*, necessita-se de um acontecimento imprevisto e adverso aos objetivos do indivíduo. (BARBOSA, 2006, p. 41)

Para que tal situação seja resolvida, deve-se adotar uma estratégia hábil a surtir os efeitos almejados em curtíssimo prazo, pouco importando se a solução seja definitiva, ideal ou legal. Para os entrevistados, o que os levava a recorrer ao jeito era o fato de “ser forçado pelas circunstâncias” ou não ficar de fora já que ‘todo mundo’ faz (BARBOSA, 2006).

Rosen (1971) aponta prós e contras do jeito. Sob aspectos negativos, o jeito implica na ineficiência dos serviços públicos, no desrespeito às leis e na injustiça social, além de desfavorecer uma pressão social de peso para que as mudanças necessárias, de fato, se operem, no âmbito legal e administrativo. No que concerne aos pontos positivos, o jeito implica em um mecanismo de desenvolvimento, de certa forma, eficiente para a solução de impasses legais e administrativos àqueles que dele se beneficiam. No entanto, o principal benefício do jeito seria o seu potencial de evitar grandes rupturas políticas ou sociais, que poderiam gerar conflitos violentos no sistema do país, proporcionando tempo para que problemas institucionais sejam resolvidos.

Flach (2012) também analisou o jeitinho sob seus aspectos positivos e negativos. Para ele, o jeitinho pode ter uma conotação positiva ao passo que seja utilizado como uma maneira criativa utilizada para se contornar a burocracia, sem gerar prejuízo a terceiros. Por outro lado, ele adquire contornos negativos ao passo que pode servir como um degrau para a corrupção, tendo potencial de induzir o cidadão que o utiliza com essa propensão a praticar atos de corrupção mais contundentes com o passar do tempo. Ainda, segundo o autor, além de o jeitinho poder servir como uma porta para a corrupção, ele tende a favorecer atitudes de comodismo, onde tudo é deixado para a última hora ou “empurrado com a barriga”, em razão do indivíduo ter certeza que, posteriormente, poderá dar um jeitinho.

O jeitinho brasileiro, segundo constatou Barbosa (2006), seria um instrumento utilizado pelos indivíduos para ser utilizado diante da rigidez dos procedimentos imposta pela burocracia. A referida autora faz uma importante consideração ao afirmar que dadas às características do Estado brasileiro, acaba-se gerando uma situação de desconfiança recíproca entre os cidadãos e o Estado, numa relação permeada por normas e exigências de cumprimento de ordens absurdas ou, até mesmo, impossíveis de serem observadas (DAMATTA, 1986), de modo que, para sobreviver dentro dessa relação, a solução mais simples talvez acaba sendo a de recorrer ao jeitinho brasileiro, que se contrapõe à racionalidade e à impessoalidade da burocracia por meio de uma nuance mais emocional.

O jeitinho também é visto como um instrumento de poder hábil para distinguir àqueles que sofrem com os rigores das leis e àqueles que beneficiam-se pelas brechas ou pela condescendência daqueles que a aplicam. Nesse sentido, Vieira et al. (1982, p. 29):

O "jeitinho" não pode deixar de ser, portanto, uma relação de poder que distingue os que podem e os que devem, os que têm e os que não têm, enfim, as pessoas e os indivíduos. A relação de poder se estabelece entre a burocracia, que tem a faculdade de implementar a *lei*, e o indivíduo, que tem a função de obedecer. Às pessoas, a burocracia concede aquela curvatura especial que permite negar a todos (indivíduos) o que só pode dar a alguns (pessoas).

Heidenheimer (1970) apud Freire et al. (2018) desenvolveu uma tese com o objetivo de explicar a corrupção. Para ele, a corrupção pode ser classificada segundo a sua intensidade como corrupção branca, corrupção cinza e corrupção preta. O autor assevera que o fato de a violação a algumas normas não implica em punições favorece para que as mesmas sejam burladas ou ignoradas para que o indivíduo atinja seus objetivos, lançando mão, para tanto, do jeitinho brasileiro. Segundo o entendimento do referido autor, a corrupção branca estaria relacionada a atos que, embora sejam reprovados pela lei, são tolerados por boa parte da população ou sobre eles sequer são emitidos juízos de valor, como é o caso do jeitinho brasileiro. A corrupção cinza, por sua vez, refere-se a atos em que a sociedade não entra em consenso ao avaliá-los, como nos casos de malandragem. Por fim, a corrupção preta diz respeito a atos que são tipificados como crime e reprovados pela sociedade de forma geral, havendo, portanto, coincidência entre a norma e a percepção social (FREIRE et al., 2018).

No mesmo sentido, Fischer et al (2014) apontam que, no contexto cultural brasileiro, a malandragem está dissociada da corrupção, o que não se confirma, necessariamente, em outras culturas. A malandragem, segundo esses autores, implica numa alternativa utilizada por impotentes para ganhar a vida em um sistema injusto e burocrático, por meio de comportamentos discutíveis, porém, sem afrontar o sistema diretamente. A corrupção, por sua vez, estaria associada a uma posição social de poder, que favoreça o abuso.

Freire et al. (2018) também asseveram que a malandragem refere-se a práticas que envolvem artimanhas com o fito de se obter vantagens, ainda que gere prejuízos a terceiros.

Pedroso et al. (2009) fazem referência à pesquisa realizada sobre o empreendedorismo na qual se identificou que o Brasil é um país empreendedor, apesar das muitas barreiras que possui nesse sentido. Justamente em função dessas barreiras, o empreendedor acaba lançando mão de alternativas, seja de relacionamento, de persuasão ou de técnicas que lhe possibilitem empreender e que auxiliem na manutenção do negócio, ainda que a sua prosperidade não seja assegurada.

Facci (2002) desenvolveu um estudo sobre ética e responsabilidade como desafios para a controladoria. O autor levanta a questão sobre a possibilidade de se agir eticamente dentro do contexto empresarial brasileiro, especialmente influenciado pelo jeitinho. Em resposta, ele sugere alguns mecanismos que entende serem hábeis a proporcionar às empresas, além da lucratividade econômica, o que denominou de "lucratividade ética". Dentre os referidos mecanismos, destaca-se "a cultura de que todas as pessoas que atuam na empresa são tão responsáveis pela imagem que a sociedade tem sobre ela, tanto quanto os gestores ligados à alta administração" (FACCI, 2002, p. 15-16). A proposta do autor se contrapõe à banalidade do mal (Arendt, 1999), que decorria do cumprimento de ordens sem qualquer reflexão acerca dos próprios atos.

Duarte (2006) iniciou um estudo que tinha por objetivo identificar problemas relacionados à dificuldade de construção e manutenção da confiança entre membros de uma parceria entre o poder público, uma entidade de terceiro setor e comunidades da periferia, que desenvolveram um programa social cuja finalidade era a de desenvolver habilidades para solucionar problemas ambientais causados pela migração descontrolada, na cidade de Belo Horizonte, Minas Gerais.

Porém, durante as entrevistas e conversas informais, a autora percebeu que a utilização de jeitinhos para fazer as coisas era recorrente entre as pessoas que compunham o grupo objeto do estudo. Essa constatação a motivou a realinhar, de forma significativa, os objetivos da sua pesquisa, de modo que ela passou a estudar as transações interpessoais que utilizam o jeitinho, destacando a importância do capital social informal e da simpatia para as relações no trabalho. Verificou-se que, por meio do jeitinho, alcança-se um certo altruísmo para que sejam resolvidos problemas de falta de fundos, por exemplo, e para que sejam driblados o formalismo e a impessoalidade que decorrem dos rigores da burocracia. A autora concluiu que, dentre outras coisas, as redes informais de relacionamento eram essenciais para a sobrevivência do programa social onde desenvolveu o estudo.

Por todo o exposto, verifica-se que o jeitinho brasileiro, seja ele entendido no seu aspecto positivo, como um artifício para se livrar dos rigores da burocracia, ou no aspecto negativo, ligado à corrupção, pode ser um meio utilizado no exercício do trabalho dos profissionais da área contábil, diante do grande número de normas e regras relacionadas à tributação e, supostamente, à alta carga tributária imposta aos contribuintes, conforme se verá adiante.

2.3O TRABALHO DOS CONTADORES

O Decreto-Lei nº 9.295/1946 (BRASIL, 1946) criou o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e definiu as atribuições dos contadores e dos guarda-livros. Posteriormente, a Lei nº 12.249/2010 (BRASIL, 2010) fez uma série de alterações no referido Decreto-Lei, especialmente impôs a necessidade da regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, da aprovação em Exame de Suficiência e do registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos para o exercício da profissão de contador, mas assegurou o direito ao exercício da profissão aos técnicos em contabilidade que tenham sido registrados em Conselho Regional de Contabilidade até 1º de junho de 2015, restringindo, porém, determinadas atividades, como a realização de auditorias, perícias e análises de balanços aos graduados como bacharéis.

Kawauche et al. (2015) desenvolveram um estudo qualitativo sobre as relações interpessoais e a atuação profissional sob a perspectiva dos contabilistas. Foram entrevistados cinco bacharéis em Contabilidade, com CRC ativo, que exerciam função de nível gerencial em empresas de médio e grande porte.

Os autores destacam que o profissional da área contábil não atua mais apenas como o responsável pela escrituração dos livros da empresa, mas também como gestores, razão pela qual deve estar inteirado de todas as transações da empresa, bem como da saúde financeira e das demais necessidades da organização, como um parceiro do negócio. Os resultados do estudo apontaram que os profissionais entrevistados reconhecem que o estabelecimento de relações de confiança e de elos de cooperação no trabalho é indispensável para que os pares, os superiores e subordinados relacionem-se de forma benéfica.

O trabalho dos profissionais da área contábil é essencial aos empresários e às organizações empresariais, de forma geral, tanto que o Código Civil Brasileiro - CCB, Lei nº 10.406/2002, (BRASIL, 2002), em seu artigo 1179, determina que

O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Ao tratar dos contabilistas, o CCB atribui a eles uma série de responsabilidades no decorrer de seus artigos e especificamente dispôs que eles são pessoalmente responsáveis pelos atos culposos (não intencionais) perante seus preponentes, e solidariamente responsáveis com o preponente perante terceiros, por atos praticados com dolo, ou seja, deliberadamente intencionais (CCB, artigo 1177, parágrafo único). Por exemplo, caso o profissional da área contábil pratique um ato que implique em sonegação fiscal a partir de um dado que tenha ciência que é improcedente, ele responderá civilmente em razão do prejuízo causado ao Fisco, sem prejuízo de responder também nas esferas administrativa e criminal.

Pasquali e Dal Vesco (2016) analisaram a percepção dos contadores com relação à ética profissional e à responsabilidade civil prevista pelo Código Civil Brasileiro - CCB, Lei nº 10.406/2002, (BRASIL, 2002). Para as autoras, as medidas de responsabilização dos contadores adotadas pelo CCB visam prevenir consequências negativas de ações de profissionais que cotidianamente são colocados frente a

situações em que precisam decidir se cumprirão ou não as regras. Foram colocadas aos contadores que participaram da pesquisa as seguintes situações:

- 1 - foi constatado que existe em determinado balanço um erro involuntário, causado por imperícia técnica do profissional contábil;
- 2 - o contador identificou um determinado erro antes de publicar e assinar o balanço elaborado por ele, mas mesmo assim não o corrigiu;
- 3 - o profissional contábil registrou notas e títulos falsos trazidos por seu cliente, contudo, processou tais informações ilícitas, pois não sabia da natureza irregular das mesmas;
- 4 - o contador agiu com intenção de causar prejuízo, mas sem o conhecimento da empresa à qual presta serviço;
- 5 - o profissional cometeu um erro inconsciente que resultou em um prejuízo para o seu cliente.

Os respondentes deveriam indicar se havia dolo ou culpa em cada uma das situações. Verificou-se que a maioria dos contadores avaliaram corretamente as situações, indiciando a presença de culpa nas situações 1, 3 e 5 e de dolo nas situações 2 e 4, demonstrando haver bom conhecimento sobre esse aspecto. Note-se, no entanto, que saber classificar as condutas como dolosas ou culposas não implica, necessariamente, em ter conhecimento das consequências da adoção de tais condutas, no que se refere à responsabilização do profissional.

Além dos aspectos relacionados à responsabilidade civil e criminal desses profissionais, eles também devem observar as normas dispostas no Código de Ética Profissional do Contador (CEPC). Para Lisboa (1997, p. 62), um código de ética profissional é “um corpo de princípios que relaciona as principais práticas de comportamento permitidas e proibidas no exercício da profissão”.

Os Códigos de Ética Profissional são elaborados pelos órgãos de classe de categorias profissionais, por delegação do Estado, com o objetivo de proteger a sociedade de maus profissionais, impondo deveres e proibições, regulando as relações entre os membros da categoria e estabelecendo sanções àqueles que não cumprirem as prescrições. No caso dos contabilistas, o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução nº. 803/1996 (CFC, 1996), criou o Código de Ética da Profissão Contábil (CEPC). Além de elaborar os Códigos de Ética Profissional, cabe aos órgãos de classe fiscalizar o bom exercício da profissão e punir aqueles que descumprem os preceitos.

Alves et al. (2007) desenvolveram um estudo acerca da importância do Código de Ética Profissional para o contabilista para verificar a influência do referido conjunto de normas sobre a tomada de decisões desses profissionais. O resultado do estudo demonstrou que, embora 73% dos contadores e técnicos em Contabilidade que responderam ao questionário de pesquisa aplicado considerem o Código de Ética Profissional um importante instrumento para direcionar condutas, apenas 44% cumpre as regras insculpidas nesse instrumento normativo, demonstrando certa ineficiência desse mecanismo de controle social.

Alves (2005, p. 13) buscou identificar a percepção da classe contábil quanto aos princípios, os deveres, as obrigações e as sanções contidas no CEPC. O autor construiu um modelo para identificar os fatores que influenciam na tomada de decisões no âmbito do exercício da atividade profissional, quando a profissão exercida é regulamentada por um órgão de classe, como é o caso dos contabilistas. O autor identificou alguns fatores individuais que influenciam a identidade moral dos profissionais, como a religião, a idade, o tempo de registro no órgão de classe, o nível de escolaridade, o fato de ser técnico ou bacharel. Além disso, verificou que a necessidade de manter o emprego faz com que profissionais assalariadas cedam a pressões da organização e ajam em desacordo com o CEPC, denominando este aspecto um fator situacional. Questões como a gravidade da falta e quem pode ser prejudicado em razão da conduta tendem a influenciar a tomada de decisão. O autor também faz referência ao consenso social, situação em que a sociedade considera válidas determinadas regras de comportamento que são contrárias às normas legais.

Por meio da análise de notícias veiculadas no jornal Folha de São Paulo, entre novembro de 2013 e novembro de 2014, Miranda e Faria (2016), usando como *contador*, *contábeis*, *contábil* e *contabilidade* no banco de dados, desenvolveram um estudo com o objetivo de identificar a imagem que tem retratado os profissionais da área contábil pela imprensa. Os resultados demonstraram que apenas 6% das notícias efetivamente relacionadas ao tema do estudo apresentaram uma imagem positiva do contador (“destaca a importância da contabilidade ou como ela pode/deve ser utilizada em uma organização”); 60% trazem representações negativas (“associa a contabilidade com casos polêmicos ou antiéticos”) e 34% são neutras (“a redação que não associa a profissão nem a boas e nem a más impressões”).

Splitter e Borba (2014) realizaram um estudo quantitativo acerca da percepção da imagem da atividade profissional do contador pelos estudantes e

professores de graduação de diversos cursos de universidades localizadas no Vale do Itajaí/SC, com enfoque no profissional, nas atividades desempenhadas e no objetivo das atividades desempenhadas.

Diante das respostas aos questionamentos, os autores concluíram que a área contábil é vista “como uma carreira desinteressante, envolvendo atividades repetitivas, que cumpre normas e envolve muitos cálculos, além do que o próprio profissional vem sendo visto como introspectivo, pouco crítico e pouco comunicativo” (SPLITTER; BORBA, 2014, p. 137). Os autores acreditam haver uma influência dos meios de comunicação para que esse estereótipo seja mantido.

Nesse contexto, Tavares e Dantas (2017) fizeram uma análise do perfil dos contadores retratado nos filmes 007 - Cassino Royale, O Procurado, Batman - O Cavaleiro das Trevas, Rock'n Rolla - A Grande Roubada, Grande Demais para Quebrar e O Contador. As autoras concluíram que os profissionais foram retratados de forma positiva, mas que alguns aspectos negativos ainda compõem o estereótipo dos contadores, que “foi caracterizado como neutro (entre bom ou mau), calmo, infeliz, neutro (entre bem ou mal humorado), inteligente, competente, satisfeito, confiante, confiável, não comunicativo, influente e proativo”.

As características do trabalho dos profissionais da área contábil que possam implicar nos estereótipos descritos, a observância à legislação vigente e ao Código de Ética profissional também serão analisados a partir dos dados coletados, conforme se verá adiante.

2.4 TRIBUTO E SONEGAÇÃO FISCAL

Tributo, conforme prevê o artigo 3º, do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº 5.172/1966 (BRASIL, 1966), é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Os tributos constituem a principal fonte de receitas do Estado, de onde se extrai recursos para prover o necessário para financiar suas despesas, cumprindo suas atividades fins e atuando para disponibilizar bens e serviços públicos, visando à melhoria das condições de vida de sua população. Também exercem função de

intervenção no domínio econômico, de modo a estimular ou desestimular o comportamento dos particulares, por meio da tributação (HACK, 2012).

O Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº 5.172/1966 (BRASIL, 1966), classifica os tributos apenas como impostos, taxas e contribuições de melhoria. Já a Constituição Federal (BRASIL, 1988) prevê cinco espécies de tributos: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e a contribuição especial (sociais, de intervenção no domínio econômico, de interesse das categorias profissionais ou econômicas e para o custeio do serviço de iluminação pública). A Lei 8137/90 (BRASIL, 1990), que trata sobre os crimes de sonegação tributária, os define como ato suprimir ou reduzir tributo ou contribuição social, como se esta não fosse espécie de tributo, segundo a própria Constituição Federal (BRASIL, 1988). Verifica-se, portanto, que há bastante divergência na legislação no que se refere à classificação das espécies tributárias.

De acordo com o estudo realizado pelo SINPROFAZ (2017), os tributos que mais geram arrecadação são o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto de Renda e as Contribuições Previdenciárias.

O crime de sonegação fiscal é um tipo penal múltiplo já que pode ser consumado por meio de múltiplas práticas, tendo em vista que a legislação mencionada tipificou várias condutas como de sonegação fiscal (ROSA, 1999).

Posteriormente, a Lei 8137/90 (BRASIL, 1990) reproduziu quase que fielmente as condutas tipificadas anteriormente e tipificou novas condutas. Os artigos 1º e 2º, da Lei 8137/90 (BRASIL, 1990), tipificam as práticas que implicam em sonegação fiscal por parte do contribuinte. O artigo 3º, do mesmo diploma legal, prevê condutas que implicam em sonegação fiscal praticáveis por funcionários públicos.

O crime de sonegação fiscal ocorre diante da supressão ou da redução do pagamento de tributo em razão de comportamentos fraudulentos. O cumprimento da obrigação tributária de forma efetiva ocorre mediante a declaração da verdadeira base tributária, o cálculo correto da obrigação tributária e ao pagamento das quantias devidas. Normalmente, a sonegação ocorre em função da não declaração ou da declaração parcial da base de tributação (SIQUEIRA; RAMOS, 2005).

A seguir, serão demonstrados aspectos que motivam à sonegação tributária e os prejuízos que dela decorrem.

2.4.1 O crime de sonegação fiscal, os fatores de influência e os prejuízos gerados

Os prejuízos decorrentes da sonegação tributária foram apontados no estudo realizado pelo o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ, 2017), denominado “Sonegação no Brasil – Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação”. Na última edição, lançada em março de 2017, com dados referentes ao ano de 2016, foi evidenciado que os prejuízos gerados para o Estado e para a sociedade, de forma geral, pelos crimes de natureza tributária são de grande monta, posto que a arrecadação fiscal sofreu um déficit de 23% em razão da sonegação no período de referência (SINPROFAZ, 2017).

A sonegação tributária é um problema que atinge todas as nações, inclusive as mais desenvolvidas, porém a intensidade e a frequência da conduta criminosa são influenciadas por diversos fatores. Allingham e Sandmo (1972) entendem que a alta carga tributária e a precariedade da fiscalização influenciam os índices de sonegação. Em contrapartida, Ahmed e Rider (2008) identificam que os valores da sociedade e elementos culturais também são determinantes no que se refere à sonegação de impostos, exemplo disso são as sociedades nórdicas que apresentam com baixos níveis de evasão, embora contem com alta carga tributária.

O estudo do SINPROFAZ (2017) cita uma análise de Torgler (2006), que demonstra haver uma relação positiva entre a religiosidade e a moralidade e uma análise de Richardson (2006), que demonstra que a escolaridade, a fonte de renda, o sentimento de justiça, a moralidade fiscal e a complexidade do sistema tributário influem na predisposição dos contribuintes para sonegar impostos.

Nesse sentido, entende-se que o Brasil enquadra-se em diversos pontos que convergem para os altos níveis de sonegação fiscal, como a carga tributária alta e complexa, os baixos níveis de escolaridade, o grande índice de informalidade, a precariedade dos serviços públicos prestados pelo Estado.

Sayeg (2003) desenvolveu um estudo em que se propôs a refletir acerca da sonegação tributária no cenário brasileiro calcado em cinco aspectos: detecção; diminuição prevenção; legitimação e ética. O autor apontou que determinados tributos exercem forte influência na economia de mercado, em razão de interferirem, de forma direta ou indireta, sobre o faturamento e no grau de liquidez das empresas, razão pela qual acabam sendo utilizados com instrumento de competição mercadológica. São

eles: PIS, COFINS, CSSL, IRPJ, IPI, ICMS e ISS. O referido autor acrescenta que a tecnologia, a disposição das empresas em mais de uma unidade federativa, com regras tributárias distintas e o comércio eletrônico constituem um desafio para a detecção da sonegação fiscal.

Siqueira e Ramos (2005) apontam que a facilidade dos contribuintes em ocultar ou maquiar dados relacionados a rendas, vendas, rendimentos, riqueza, entre outras variáveis que servem como base para a tributação favorece a sonegação. Nesse sentido, a fiscalização eficiente da arrecadação de tributos, ainda que não o único, seria um fator inibidor da sonegação, pois geria insegurança nos sonegadores. Porém, ela requer alto investimento por parte do Estado, seja em termos de tecnologia, seja em termos de capacitação e de quantidade de profissionais e esse investimento, instantaneamente, pode ser mais oneroso do que os prejuízos advindos da evasão.

É comum que as empresas busquem brechas na legislação que possibilitem a diminuição da carga tributária, sem que isso constitua crime. A essa prática dá-se o nome de elisão fiscal, que seria uma espécie de “sonegação não criminosa”, mas que também gera déficit na arrecadação (SINPROFAZ, 2017). Cabe, portanto, aos legisladores serem criteriosos na elaboração das leis, de modo a prever todas as possibilidades, de modo a impedir que os contribuintes utilizem-se de artifícios equivocadamente associados à ideia de planejamento tributário.

Outra benesse em favor dos sonegadores está relacionada aos parcelamentos das dívidas que são concedidos pela Administração Pública, a exemplo do REFIS (2000), o PAES (2003), o PAEX (2006) e o REFIS-CRISE (2009) (PAES, 2014). De acordo com o autor, em que pese esses programas sejam úteis para o acerto de contas entre os sonegadores e o fisco, eles tendem a desfavorecer que se crie uma cultura de declaração e pagamento espontâneo dos tributos dentro dos prazos devidos.

Paes (2003, p. 328) preleciona:

A literatura sobre parcelamentos tributários é, portanto, unânime no sentido de que não se trata de medida adequada do ponto de vista da política tributária, seja pelo seu impacto negativo sobre o cumprimento espontâneo da obrigação tributária, seja pela ineficiência e pouco resultado que traz sobre a arrecadação.

Ao tratar da prevenção, Sayeg (2003) sugere a conscientização social e a educação tributária. Considerando o momento político e econômico vivenciado pelo país, despertar sentimentos de ética e cidadania em relação ao recolhimento de tributos na maioria da população talvez seja uma pretensão bastante ousada, uma vez que a relação custo-benefício para os grupos social sobre os quais a tributação incide não é avaliada como satisfatória pelos próprios grupos, o que gera resistência ao cumprimento da obrigação tributária.

Siqueira e Ramos (2005) e o SINPROFAZ (2017) apontam alguns métodos utilizados para a mensuração da sonegação tributária, mas alertam que eles apresentam limitações e precariedades. Uma forma de estimativa indireta da sonegação utiliza-se de dados agregados, como a renda nacional, o PIB ou a demanda por moeda, este último, partindo do princípio de que as transações que implicam em sonegação normalmente são feitas em espécie. Pesquisas amostrais também podem ser utilizadas para a mensuração da evasão fiscal. Tais pesquisas buscam relacionar a decisão do contribuinte em cumprir com as obrigações tributárias corretamente à percepção da probabilidade de detecção, a justiça do sistema tributário e a capacidade de resposta do governo. O problema desse método está relacionado à representatividade da amostra e a veracidade das respostas dados pelos contribuintes, considerando que eles podem não lembrar do que influenciou na tomada de decisão ou podem temer admitir a sonegação. Outra possibilidade de mensuração relaciona-se ao índice de informalidade, desconsiderando a sonegação por parte daqueles que exercem atividade formal.

Siqueira e Ramos (2005) entendem que o modelo tributário brasileiro, que espera com que os contribuintes cumpram voluntariamente a obrigação, abre a possibilidade para que alguns não o façam. Os autores consideram, também, que a sonegação pode decorrer da falta de conhecimento acerca da obrigação, o que é realmente possível, dada à complexidade do sistema tributário do país, e da possibilidade remota de detecção da conduta criminosa e da ineficácia da punição.

Todavia, ainda que o sistema tributário brasileiro seja realmente complexo, o artigo 3º, da Lei nº 12.376/2010 (BRASIL, 2010), estabelece que “Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” e as responsabilidades nos âmbitos administrativo, civil e criminal são devidamente previstas em lei para os casos de evasão tributária e estendem-se, inclusive, aos contadores, conforme demonstrado anteriormente. Contudo, diante das

características culturais brasileiras, ainda que a evasão fiscal seja uma conduta criminosa que afeta a toda coletividade, ela tende a ser temporizada, seja pelos argumentos que justificam a adoção de processos de isomorfismo ou que justificam a adoção do jeitinho brasileiro e até mesmo pela Administração Pública diante da concessão de financiamentos que acabam por prejudicar a arrecadação.

3 METODOLOGIA

O presente capítulo apresentará os pressupostos e a abordagem a partir da qual o estudo foi desenvolvido, os sujeitos da pesquisa e abordará os procedimentos metodológicos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 PRESSUPOSTOS

Tendo em vista que o presente estudo versa sobre a sonegação tributária, prática ilícita que implica em responsabilização nas esferas civil, penal e administrativa, partiu-se dos pressupostos a seguir descritos para a realização da coleta de dados, sem, porém, excluir a possibilidade que outras situações não previstas fossem descobertas a partir da realização das entrevistas:

- a. os entrevistados admitiriam a prática de sonegação tributária, sob argumento de ser uma conduta normalizada e até necessária dentro das organizações para garantir a manutenção das empresas no mercado;
- b. os entrevistados admitiriam a prática, reconheceriam a ilicitude, mas argumentariam que os benefícios e as possibilidades de ascensão na organização compensariam a conduta, sem demonstrar qualquer dilema pessoal com relação a ela;
- c. os entrevistados admitiriam a prática, demonstrariam um dilema pessoal em razão dela, mas argumentariam que não há alternativa, posto que precisam garantir a manutenção do emprego;
- d. os entrevistados negariam a prática de atos ilícitos que impliquem em sonegação tributária;

- e. os entrevistados negariam a prática, mas admitiriam terem conhecimento sobre pessoas ou situações em que a ilicitude ocorreu, em razão do trabalho exercido pela pessoa;
- f. os entrevistados nunca teriam refletido a respeito do problema proposto.

3.2 ABORDAGEM DA PESQUISA

A presente pesquisa é de natureza qualitativa. Seu intuito é compreender o fenômeno da prática de atos ilícitos, especificamente de sonegação tributária, ligados ao exercício da atividade laboral dos profissionais da área contábil, bem como os significados dessa conduta pela perspectiva desses profissionais, investigando seus valores, hábitos e opiniões, sem preocupar-se com aspectos quantificáveis (GERHARDT; SILVEIRA, 2009; GÜNTHER, 2006; GODOY, 1995), possibilitando ao pesquisador uma visão da realidade social em que os sujeitos estão inseridos (BRYMAN; BELL, 2004).

O objetivo deste estudo é o exploratório.

Polit e Hungler apud Piovesan e Temporini (1995, p 319) definem o estudo exploratório como "*A preliminary study designed to develop or refine hypothesis*" e detalham:

Researchers may engage in exploratory research for two basic reasons. First, the investigator may be simple curious and desire a richer understanding of the phenomenon of interest than a straight forward descriptive study could provide. This reason is particularly salient when a new area or topic is being investigated, for which no satisfactory theory can be identified. Second, exploratory studies are sometimes conducted to estimate the feasibility and cost of undertaking a more rigorous or extensive research project on the same topic. When large-scale studies are anticipated, it is usually wise to explore potential difficulties with a smaller version of the study.

Destarte, a presente pesquisa tem o condão de aprimorar ideias ou descobrir intuições, tornando o problema mais familiar ao pesquisador e propiciando uma compreensão mais elaborada do fenômeno objeto da pesquisa (GIL; 2002), de

modo se descobrir possibilidades e também limitações, abrindo-se, assim, caminho para que outras pesquisas sobre o tema sejam desenvolvidas.

O estudo realizado foi de corte transversal, pois limitou-se a analisar dados coletados de forma isolada, em um espaço de tempo determinado (RICHARDSON, 1999; AUGUSTO et al., 2013), porque não tinha como proposta atrelar-se a discussões históricas, mas sim, compreender o contexto geral da temática aqui envolvida.

3.3 SUJEITOS DA PESQUISA

Devido aos objetivos da presente pesquisa, o estudo foi desenvolvido a partir de entrevistas com profissionais da área contábil, devidamente registrados no órgão de classe que os representam. Conforme dados obtidos no site do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em agosto de 2017, há 529.639 profissionais ativos inscritos nos Conselhos Regionais de Contabilidade do território brasileiro, dos quais 347.953 são contadores e 181.683 são técnicos em contabilidade.

Para a realização do estudo foram convidados a serem entrevistados profissionais que se enquadrassem no perfil indicado, qual seja, profissionais da área contábil, técnicos ou bacharéis, com registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade da Região a que pertencem, e que estivessem dispostos a tratar do tema objeto do estudo. Para a realização da pesquisa, era irrelevante se os profissionais trabalhavam de forma autônoma, como prestadores de serviços, ou se estavam vinculados a uma organização por meio de um contrato de trabalho regido pela Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) e, portanto, protegido pelo direito do trabalho.

A escolha dos profissionais convidados se deu de forma não probabilística, por meio da técnica denominada “bola de neve”. Destarte, a partir de informantes-chaves, denominados sementes, foram abordados indivíduos que se enquadravam no perfil indicado e que poderiam indicar outros profissionais também aptos a serem entrevistados. A utilização desta técnica justifica-se em casos como o do presente estudo, uma vez que o tema da pesquisa está relacionado a questões

que tendem a gerar desconforto para os entrevistados, razão pela qual nem todos podem desejar se vincular a elas (VINUTO, 2014).

Nesse sentido, em que pese o estudo tenha caráter exclusivamente científico e não tenha a pretensão de desvendar esquemas de sonegação fiscal, trata de um assunto que envolve questões sobre práticas ilícitas no âmbito do exercício profissional, o que consiste em uma abordagem bastante delicada e que dificultou a adesão de profissionais dispostos a serem entrevistados.

Assim, foram convidados a contribuir com a pesquisa 09 profissionais. Todos os convidados tomaram ciência do caráter científico da pesquisa e dos seus objetivos, além de ser assegurada a garantia de anonimato e de sigilo de qualquer informação que os pudessem identificar. Todavia, para garantir a fidedignidade das respostas, os profissionais abordados não foram informados previamente acerca dos questionamentos que lhes seriam feitos no momento da entrevista, até porque a intenção era de que, a partir do objetivo geral da pesquisa, eles tivessem liberdade para fazer seus relatos. No entanto, todos foram cientificados de que as entrevistas seriam gravadas em arquivos de áudio, em razão do protocolo da pesquisa.

Em que pese em um primeiro momento, ou seja, na primeira abordagem, os profissionais tenham se mostrados dispostos a serem entrevistados, a medida em que foram contatados para que as entrevistas efetivamente acontecessem, a maior parte deles criaram óbices que evidenciaram a falta de disposição, o que fez com que apenas 02 profissionais aceitassem conceder entrevistas dentro das condições propostas.

Tem-se que o principal motivo que levou parte dos profissionais abordados a declinarem da participação na pesquisa foram, além do caráter peculiar do tema objeto do estudo e do fato de eles terem conhecimento prévio de que as entrevistas seriam gravadas, foi em razão dos convidados não manterem qualquer relação com a pesquisadora que favorecesse o estabelecimento de um laço de confiança, em especial por ela ser profissional da área do direito e pretender abordar assunto relacionado à conduta que constitui crime.

3.4 A COLETA DE DADOS

Os dados foram coletados por meio de entrevistas em profundidade, de modo a permitir que os entrevistados relatassem suas experiências e percepções acerca do tema pesquisado, a partir da interação social entre eles e a pesquisadora (HAGUETTE, 1997; JOHNSON, 2001).

Duarte (2004, p. 215) entende que “Entrevistas são fundamentais quando se precisa/deseja mapear práticas, crenças, valores e sistemas classificatórios de universos sociais específicos, mais ou menos bem delimitados, em que os conflitos e contradições não estejam claramente explicitados”.

As entrevistadas foram estimuladas a partir do objetivo geral da pesquisa, sem que houvesse questões ou perguntas pré estabelecidas. Inicialmente, buscou-se dar liberdade às entrevistadas para que fizessem seus relatos, garantindo a elas um papel mais ativo, permitindo que o curso, o conteúdo e a forma de cada entrevista fosse moldado pelas próprias entrevistadas (KING, 1995). Todavia, foram feitas intervenções quando sentiu-se a necessidade de esclarecer algum ponto abordado por elas ou para direcioná-las de modo a melhor atender aos interesses da pesquisa, segundo às categorias de análise que se pretendia analisar e que já estavam previamente estabelecidas com base no referencial teórico que serviu como fundamento do estudo, de modo a contemplar aspectos do exercício da atividade profissional das entrevistadas que implicassem em sonegação fiscal e que estivessem relacionados à banalidade do mal e ao jeitinho brasileiro (GUION et al.; 2011; JOHNSON, 2001).

As entrevistas foram realizadas em datas distintas, porém no mesmo local: um escritório de propriedade da pesquisadora, localizado em um centro comercial. Quando da realização das entrevistas, o referido escritório estava desativado e nele não eram realizadas quaisquer atividades de cunho profissional.

No ambiente estavam presentes apenas a pesquisadora e a pessoa entrevistada e não houve qualquer tipo de interrupção ou interferência.

A duração médias das entrevistas foi de 02 horas e 15 minutos. Elas foram gravadas em arquivo de áudio (formato .m4a) e, posteriormente, transcritas integralmente em, aproximadamente, 80 páginas (GUION et al., 2011; JOHNSON, 2001).

Observou-se certo desconforto por parte das entrevistadas, principalmente no início, perceptível pela formalidade e pelo tom das falas. A entrevistada Maria mostrou-se mais relaxada na medida em que a entrevista avançou. Francisca, por sua vez, manteve a formalidade até o fim de sua participação.

Maria e Francisca foram nomes fictícios adotados para preservar a identidade e garantir o anonimato das entrevistadas.

3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS

Os dados coletados foram analisados por meio da análise de conteúdo, definida por Bardin (1977, p. 42) como:

[...] um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos, sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção e recepção dessas mensagens.

Segundo Campos (2004, p. 612), “a técnica de análise de conteúdo refere-se ao estudo tanto dos conteúdos nas figuras de linguagem, reticências, entrelinhas, quanto dos manifestos”. Destarte, o grande desafio para o pesquisador que optar por esse procedimento de análise de dados é considerar o que está além da fala, mas que também é conteúdo da comunicação: os conteúdos latentes das mensagens.

Seguindo a proposta de Bardin (1977), optou-se pela análise de conteúdo categorial que, segundo Silva e Fossá (2015, p. 8), “é a melhor alternativa quando se quer estudar valores, opiniões, atitudes e crenças, através de dados qualitativos”.

Pela análise de conteúdo categorial, o texto é desmembrado em categorias que são reagrupadas por analogia. De tal sorte, as categorias analíticas, por meio das quais os dados coletados foram reagrupados, foram definidas *a priori*, com base no referencial teórico construído, com o intuito de responder ao problema da pesquisa e de alcançar os objetivos propostos. Essa definição prévia das

categorias também foi útil para conduzir o rumo das entrevistas, garantindo a pertinência dos dados coletados com o que se pretendia analisar (BARDIN, 1977).

Bardin (1977) propõe que a análise de conteúdo seja feita em três etapas: pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados, que consiste na inferência e na interpretação.

A pré-análise se deu pela degravação dos dados coletados em arquivos de áudio e a leitura exhaustiva das transcrições para que fossem identificados quais os dados seriam efetivamente úteis aos objetivos da pesquisa.

Em seguida, passou-se à exploração do material. Nessa fase, os dados passaram a ser categorizados, segundo as categorias de análise que, conforme mencionado, já estavam previamente estabelecidas: a sonegação fiscal, o jeitinho brasileiro e a banalidade do mal, conforme quadro resumo a seguir:

CATEGORIA DE ANÁLISE	DEFINIÇÃO BASE	AUTOR
Sonegação fiscal	Comportamento fraudulento que tem por objetivo a redução ou a supressão do pagamento de tributos.	SIQUEIRA; RAMOS (2005)
Jeitinho brasileiro	Estratégia hábil a contornar aspectos da burocracia, em especial o formalismo, a partir da conciliação, da esperteza ou da habilidade.	BARBOSA (2006)
Banalidade do mal	Designada algo que, distante do que é comum, toma o espaço do comum por ser vivenciado como tal.	ARENDT (1999)

Fonte: elaborado pela Autora, com base no referencial teórico indicado.

Os dados brutos obtidos a partir das entrevistas transcritas foram recortados em unidades de registro com o mesmo conteúdo semântico e classificados segundo características analógicas encontradas nas falas das entrevistadas. Posteriormente, foram inseridos nas categorias analíticas definidas, que passaram a ser construídas por meio das falas das entrevistadas, conforme foram recebidas pela pesquisadora, ainda que tenha-se buscado preservar fielmente seu sentido. Nessa etapa, foram analisadas as semelhanças e as eventuais dissonâncias entre as falas.

Por fim, foi feito o tratamento dos resultados, por meio da inferência, que se refere ao estudo das mensagens extraídas dos dados coletados por meio das entrevistas para que os resultados possam então serem interpretados, de modo a

confirmar ou não o conteúdo do referencial teórico que serviu de base à pesquisa, mantendo sempre em vista o propósito do estudo (SILVA; FOSSÁ, 2015).

O resultado obtido a partir da análise dos dados coletados será apresentado no capítulo a seguir.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, as respostas das entrevistadas, obtidas a partir das entrevistas que foram realizadas serão analisadas de acordo com a metodologia descrita no capítulo anterior e confrontadas com os elementos que compuseram o referencial teórico do presente estudo.

As entrevistas foram abertas, de modo a favorecer um discurso relativamente livre por parte das entrevistadas, todavia, sem que se afastassem dos objetivos da pesquisa e do que tinham mais significância para o contexto investigado.

Conforme já explicitado, as entrevistadas foram estimuladas a partir do objetivo geral da pesquisa, sem que houvesse questões ou perguntas pré estabelecidas. De tal sorte, as entrevistadas foram suscitadas a falar sobre suas percepções acerca do trabalho na área contábil relacionadas a situações que impliquem em condutas ilícitas.

Conforme as entrevistas avançaram, elas foram questionadas acerca de pontos considerados relevantes e que foram determinados como categorias de análise.

4.1 PERFIL DAS ENTREVISTADAS

De acordo com estudos realizados, é possível afirmar que valores da sociedade, elementos culturais e fatores individuais influenciam na tomada de decisões dos indivíduos no que concerne à sonegação de impostos (AHMED E RIDER, 2008, ALVES, 2005; SINPROFAZ, 2017).

Buscou-se, portanto, identificar referidos aspectos no perfil das entrevistas e verificar o que elas entendem que influencia a tomada de decisões no exercício de suas atividades profissionais.

As entrevistadas apresentam características individuais e culturais diferentes entre si: enquanto Francisca tem 30 anos, é católica, contadora há 08 anos, formou-se em uma instituição privada da cidade de Curitiba e trabalha na mesma empresa antes mesmo do início da sua graduação em Ciências Contábeis, onde

atualmente ocupa o cargo de assistente contábil. Maria tem 39 anos, é evangélica, contadora há 16 anos, formou em uma instituição pública também da cidade de Curitiba e já teve várias experiências de trabalho, como empregada, como autônoma e em sociedade, e atualmente trabalha no setor financeiro de um escritório de prestação de serviços.

Maria apontou que a função dos profissionais da área contábil ainda não é vista como um instrumento que pode trazer benefícios que possibilitem o crescimento da empresa, que vão além da diminuição do valor dos tributos a serem recolhidos, embora eles tenham capacitação para tanto. Para Maria, os contadores não são valorizados como deveriam e acabam sendo estereotipados como quem apenas traz contas para pagar.

Francisca disse que gosta do trabalho que faz, como apoio contábil, pois se vê numa situação confortável, sem os estresses que recaem sobre os contadores responsáveis pelo departamento e que sofrem cobranças maiores, posição que ela imagina que não lhe traria tanta realização. Ela afirma que, na sua função, não é responsável pelas mudanças na documentação, não assina documentos e apenas faz o que lhe é solicitado pelos contadores responsáveis e que isso tira do risco de ter que optar pelo que é ético ou não.

Importante destacar que o fato de Francisca atuar como contadora de apoio e não como a responsável direta pelo departamento contábil da empresa em que trabalha, não a desqualifica como participante do presente estudo. Aliás, este aspecto favorece a constatação da percepção da entrevistada no sentido de atuar tão somente como um meio, como um instrumento para que as condutas se efetivem, já que são seus superiores hierárquicos que formalmente realizam tais condutas, e que isto tende a distanciá-la da responsabilização e dos questionamentos dos resultados alcançados pelas ações.

Ambas as entrevistadas afirmaram que aspectos relacionados à crença religiosa que adotam não influenciam nas decisões que tomam no exercício da profissão, mas que procuram agir sempre dentro dos preceitos da lei e da ética.

Questionadas sobre o que as fazem agir dentro do que entendem como correto, Francisca afirmou que as atitudes que adota vem de todo seu histórico de vida, desde os valores familiares que lhe foram passados até aqueles que aprendeu durante a graduação e é enfática ao afirmar que zela por aquilo que acredita ser correto, mesmo que isso coloque em xeque seu emprego. Maria, por sua vez, também

fez referência aos valores familiares que lhe foram transmitidos desde a infância e contou uma situação inusitada que viveu e que lhe serviu de lição para a vida.

Maria contou que, quando tinha 05 ou 06 anos, foi a um mercado com seus primos, pegou um bombom escondido e o levou sem pagar. Quando saiu do mercado, ela mostrou às outras crianças e falou que, se não contassem para ninguém, ela pegaria um para cada. No entanto, ao chegarem em casa, um dos primos contou a façanha de Maria para a mãe dela que ficou muito brava, pegou o bombom e foi com Maria até o mercado. Lá, a mãe fez Maria devolver o doce, falando ao caixa que tinha roubado. Consternado com o choro e com a vergonha da criança, ele contemporizou a situação e afirmou que ela poderia levar o bombom e que ele mesmo pagaria. No entanto, a mãe de Maria interveio, falando que o funcionário não estava entendendo que aquela não era uma questão de dinheiro e que era para ele simplesmente guardar o bombom e falar “não roube mais” e assim foi feito. Maria disse que ninguém entendeu, mas que sua mãe estava tomando a atitude correta para ensiná-la e que ela, sim, entendeu e nunca mais transgrediu.

Em que pese exista um intervalo de 08 anos entre a graduação de cada uma das entrevistadas, Maria e Francisca afirmaram que durante a graduação as questões sobre ética profissional foram bastante abordadas nas instituições em que frequentaram.

No entanto, no exercício da profissão, cotidianamente, ambas as entrevistadas afirmaram que se deparam com situações em que o comportamento ético é colocado em xeque, conforme se verá adiante.

4.2 A SONEGAÇÃO FISCAL NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE PROFISSIONAL

Ambas as entrevistadas afirmaram que as empresas cometem sonegação fiscal. No entanto, como já se esperava, percebeu-se que existe certa dificuldade para se abordar o tema, possivelmente em razão de tais condutas envolverem questões de responsabilidade civil e criminal por parte de todos os envolvidos, sejam contadores, empresários ou fiscais.

O primeiro ponto a ser destacado, abordado pelas duas entrevistadas, é sobre o enquadramento fiscal das empresas. O Sistema Tributário Nacional prevê três

regimes distintos de tributação: simples nacional, lucro presumido e lucro real. A opção por cada regime está limitada à receita bruta da empresa, conforme quadro a seguir:

Regime Tributário	Receita Bruta Anual para optar pelo regime	Principais Características
Simple Nacional	Igual ou inferior a R\$3.600.000,00 (2017) ou R\$4.800.000,00 (2018)	Tem como objetivo reduzir a burocracia, apresentando alíquotas menores e unificando o pagamento de tributos e impostos (PIS, Cofins, IPI, ICMS, CSLL, ISS, IRPJ e, em alguns casos, INSS Patronal).
Lucro Presumido	Igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00	A apuração dos impostos é feita pela Receita Federal com base no lucro presumido de acordo com a atividade exercida pela empresa. Não podem optar por esse regime empresas do mercado financeiro (corretoras, bancos, factoring, entre outras).
Lucro Real	Superior a R\$78.000.000,00	A apuração dos impostos é baseada no faturamento mensal ou trimestral da empresa e o cálculo dos impostos incide sobre o lucro efetivo da empresa. É obrigatório para empresas do mercado financeiro, para empresas com rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior e empresas que usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto.

Fonte: elaborado pela Autora, com base na legislação vigente (2018).

Francisca afirmou que o enquadramento tributário daria margem à sonegação fiscal por parte das empresas. Explicou que algumas empresas optam pelo lucro presumido ainda que não atendam aos requisitos para tal enquadramento, maquiando sua receita bruta anual, como estratégia para recolher menos tributos por meio de uma conduta ilícita. Disse ter estudado empresas do ramo de hotelaria, no setor de serviços, no ramo metalúrgico, no setor industrial, e que em todas verificou o enquadramento incorreto e explicou:

Por exemplo, nós temos duas formas de tributação: lucro real e lucro presumido. Muitas vezes, quem vai pagar pelo lucro real, quando o

faturamento é muito alto, a empresa acaba optando pelo presumido, que ele sai... como se fosse uma presunção dele, mensal, que ele compensa mais, digamos assim. Só que o correto seria o enquadramento no real, (...) quando você tem um faturamento alto, quando você tem, digamos, um faturamento baixo, ou até negativo, você acaba não pagando; porém, algumas empresas optam por pagar aquele mensal, que é o presumido, e... para ficar mais fácil, digamos assim. (...) Mais fácil, no sentido de que ele está pagando menos, na cabeça dele; porém, se o faturamento for mais baixo, ele pode não pagar, ou se for negativo. (...) Muitas vezes, é feito como uma ilusão; porque se você for colocar na ponta do lápis, tem empresa que faz, que é enquadrada no lucro presumido, durante um tempo; porém, já devia estar enquadrada no real faz muito tempo (ENTREVISTA COM FRANCISCA).

Pela fala de Francisca, verifica-se que nem sempre há uma vantagem real na adoção de uma conduta que encontra-se à margem da legislação, mas que, ainda assim, por falta de um conhecimento afetivo, opta-se por burlar.

Questionada sobre o papel do contador com relação a essa situação de enquadramento incorreto, ela afirmou que, embora o contador tenha a obrigação de prestar orientações acerca do regime tributário a ser adotado, é o empresário quem detém o poder de decisão.

A entrevistada foi perguntada, diretamente, sobre a empresa onde trabalha há 08 anos. Porém, ela afirmou, com veemência que lá, tanto os enquadramentos quanto os recolhimentos, são feitos na forma devida e; todavia, na medida em que a entrevista foi se desenrolando, ela explicitou algumas situações que demonstram que nem tudo é tão correto como pretendeu fazer crer inicialmente, conforme se verá no decorrer da apresentação dos dados.

Maria, por sua vez, fez referência ao enquadramento tributário pelo Simples Nacional, afirmando que empresas que não estão inseridas nesse regime de tributação têm alta carga tributária, o que tende a levá-las a buscar artifícios para reduzir a tributação, ainda que tais artifícios estejam à margem da lei.

Sayeg (2003) afirma que PIS, COFINS, CSSL, IRPJ, IPI, ICMS e ISS são tributos que estão relacionados ao faturamento e ao grau de liquidez das empresas, razão pela qual exercem relevante influência na economia de mercado ao passo que acabam sendo usados como instrumentos de competição mercadológica.

Corroborando o estudo de Sayeg (2003), Francisca fez referência à tributação como fator que afeta a concorrência de mercado. Nesse sentido, afirmou que, às vezes, ao perceber que uma empresa está com alta nas vendas, o concorrente deduz que ela esteja sonegando e faz uma denúncia aos órgãos de fiscalização. Essa denúncia, muito mais do que o intuito de coibir a sonegação tributária, tem, pela parte

do denunciante, o intuito de restaurar o equilíbrio de mercado e devolver as condições de concorrência a todos os atores do campo. Nas suas falas:

Eu acredito que todos têm essa consciência, de que ele vai estar sendo lesado, porque ele está pagando mais, e que teus concorrentes estão pagando menos; então, a margem de lucro vai aumentar, ele vai conseguir vender mais, o retorno vai ser maior; e você vai acabar sendo prejudicado, porque o que acontece? Você acaba tendo que aumentar o preço do teu produto, cai a margem de lucro, porque você vai estar querendo fazer certo. Algumas empresas optam por isso, optam por qualidade; mas algumas não visam qualidade, elas visam o retorno. (...) Se você quiser manter a competitividade, ou você faz assim, ou você tenta começar a comprar os teus concorrentes. (...) você começa a querer comprar os teus concorrentes; por exemplo, a... você começa a querer quebrar eles, você visa a qualidade; então, você tem que lançar, cada vez, um produto maior, para que ele venha caindo, mesmo com essa sonegação, e torcer para que bata uma fiscalização lá; porque, muitas vezes, tem empresas que estão lucrando de forma irregular, e estão se destacando de forma irregular. (...) Às vezes, o teu concorrente fala: Pô, o fulano lá, eu acho que está sonegando imposto, está vendendo muito, não sei o que. Já aconteceu de vir fiscalização na empresa, e falar: “Não, foi uma denúncia, e tal” (ENTREVISTA COM FRANCISCA)

A eficiência da fiscalização seria, nesse contexto, um dos instrumentos a serem utilizados como inibidores da sonegação tributária, diante da insegurança que geraria aos sonegadores com o fato de poderem ser surpreendidos por ela a qualquer momento (SIQUEIRA E RAMOS, 2005).

Francisca corroborou este entendimento, dizendo que se houvesse mais fiscalização, todas as empresas cumpririam com as suas obrigações tributárias na forma devida. Ela afirmou que existe fiscalização nas empresas, mas que ela não é muito frequente. Estimou que, em um complexo de empresas, apenas 20% ou 30% são fiscalizadas dentro do período de 01 ano. Francisca disse que, na empresa onde trabalha há 08 anos, presenciou apenas uma fiscalização nesse período e que ela decorreu de denúncia por parte de um concorrente. Todavia, ela afirmou que quando os fiscais vão até a empresa, é feita uma auditoria bastante rígida e minuciosa e que, nesse caso, cabe à empresa convencê-los que os critérios que adotou estão corretos e que isso é uma tarefa nada fácil, pois demanda a apresentação de muitos documentos e comprovações, o que, segundo ela, dificulta a possibilidade de que a empresa não venha a ser autuada e, por consequência, penalizada. Nas suas falas:

(...) porque é muito difícil; se você for fiscalizado, de você conseguir explicar e chegar num... numa análise de que aquilo realmente é correto; porque a multa vem 10, 15 dias depois, mas vem, a autuação vem (ENTREVISTA COM FRANCISCA).

Assim, o rigor das fiscalizações, caso elas fossem mais frequentes, poderia ser útil para inibir comportamentos de sonegação.

Por tudo o que foi exposto, verifica-se que, na concepção das entrevistadas, os contadores podem ser utilizados como instrumentos para a prática de atos de sonegação fiscal. Todavia, a escolha entre praticá-los ou não tende a ser do empresário.

Verifica-se, portanto, que os profissionais da área contábil tendem a afirmar que apenas cumprem ordens, distanciando-se, dessa forma, da prática da conduta ilícita e dos resultados que dela decorrem, assim como Adolf Eichmann, que, de fato, não se sentia responsável pela morte dos judeus em razão de tão somente ser responsável pelo transporte deles até os campos de concentração (ARENDR, 1999).

4.3 O JEITINHO BRASILEIRO

O conteúdo das entrevistas mostrou que os trabalhadores do setor contábil, cotidianamente, são confrontados com situações em que o agir à margem da lei ganha um caráter de normalidade, sob a pecha do famoso jeitinho brasileiro.

Francisca cita como exemplo uma situação em que determinada documentação deveria ser enviada para um órgão, mas que faltavam algumas declarações que a lei, claramente, estabelecia como obrigatórias. Ela afirma ter sido contundente com seu superior ao afirmar que a documentação a ser enviada era a determinada e que não havia jeitos a serem tomados.

Em contrapartida, ela afirmou que seu colega de trabalho, que trabalha na empresa há 02 anos e que precisa muito do emprego, teria outra atitude, pois, certamente, o empresário conseguiria gerar nele a dúvida acerca da real necessidade do envio das declarações e, diante da pressão do superior, o funcionário ligaria para o órgão buscando dar um jeito. Nas suas falas:

(...) É que, por exemplo, assim, essa parte de análise de documentação; eu separei essa documentação para enviar, e faltava essas declarações. Ok. Só que lá, nessa parte da legislação, dizia que tem que ser aquele, não... não existe outro documento que comprove a tua declaração de renda. Não existe, é aquele, e ponto final. Ele, não, ele já ia ligar, já ia ver como é que faz, e tal,

porque o empresário já começou a colocar ele em dúvida. (...) Será que não tem mesmo? Será que... (...) Será que a Francisca ligou? Será que não tem como só mandar o comprovante do banco, que realmente ele movimentava essa conta? Ou a declaração do banco de movimentação? (ENTREVISTA COM FRANCISCA).

Maria, por sua vez, descreveu uma situação em que funcionários de um escritório em que prestou serviço eram pressionados para adotar condutas que não aceitavam plenamente, mas que se submetiam em razão da necessidade de prover a própria subsistência por meio da remuneração que recebiam, ainda que se sentissem pressionados e desconfortáveis. Nas suas falas:

Aí eu fui fazer lá na empresa dele algumas coisas; e lá eu vi muita coisa, sabe. Ele, realmente, pressionava a Contadora, ele pressionava; inclusive, lá ele tinha dois ou três postos de combustíveis, todos eles faziam esse negócio do... da máquina lá, do equipamento para não passar na bomba o combustível. Aí tinha um outro que mexia no caixa, ele fazia aparecer um outro valor, que era irreal, não é; e tudo com aquiescência dele. E daí ele pressionava, inclusive, o rapaz que fazia fiscal, para ir lá no posto, mexer, não sei no que, nem quis saber muito o que era, para que saísse tudo certo, no LMC, no livro que emite para a Receita Estadual; e lá, no Livro Fiscal, que eles iam lançar, que ficasse igualzinho para não dar erro, sabe. Mas foi tão terrível, que... e esse rapaz, a gente via que ele não se sentia bem, mas como ele tinha família, ele precisava do emprego, ele acabava fazendo, sabe; e a Contadora, também.

(...)

E o rapaz do Fiscal, sempre reclamava disso também, ele sofria bastante.(...) Aí ele dizia: "Ai, eu tenho que mexer tanto nesses livros aqui, que eu já não sei mais o que eu faço". "Tenho que dar um jeito nessas guias aqui, a guia está muito alta, eu tenho que abaixar". "Tenho que, não sei o que". Então, tinha que fazer, não é? (ENTREVISTA COM MARIA).

A situação descrita evidencia a utilização do jeitinho para justificar condutas claramente criminosas, que, por vezes, ultrapassam a ideia de mal banal, relacionada a ausência de consciência acerca do mal praticado e de suas consequências, e implicam em evidente desconforto aos trabalhadores que são compelidos a praticá-las em razão do trabalho que exercem.

A narrativa de Maria sobre este caso também demonstrou a utilização do jeito pela adoção da conduta descrita por DaMatta (1986) pela expressão 'Você sabe com quem está falando?'. Nas falas da entrevistada:

Ele não oferecia dinheiro, não oferecia nada, sabe; era uma coisa assim só: "Faça, porque eu estou mandando". Era, mais ou menos, isso, sabe? (ENTREVISTA COM MARIA).

Constata-se, pela descrição da entrevistada, que a suposta posição de inferioridade dos trabalhadores, que dependiam do emprego para prover a própria subsistência, os colocavam em uma situação de inferioridade e favorecia o exercício do abusivo do poder por parte do proprietário do escritório sem qualquer reação contrária.

Francisca continuou seu relato fazendo referência ao receio que as pessoas têm de disponibilizar determinados documentos, cujos dados, porém, já são de conhecimento dos entes públicos e podem até ser acessados por terceiros:

(...) porque que as pessoas têm medo? Porque fala-se lá: Ai, fulano de tal foi... foi acuado lá por uma multa. – Por que? – Ah, porque declarou isso, e é... declarou X, e era Y. mas o quê que penso? Se você faz... se a equipe que você tem, se você montou... montou uma equipe, aonde a equipe é ética, aonde a equipe, ela apresenta resultados favoráveis a você, aonde aquilo que está dentro da legislação. Não tem porque você ter medo de mandar um documento, que você manda para a Receita Federal, você declara isso, anualmente. Não tem porque você ter medo de mandar isso aí. Só que é essa a insegurança que a pessoa tem: Ai, ela vai ter a minha Declaração de Imposto de Renda. – Ah, ok. É só uma declaração. Uma declaração que muita gente faz até incorreta. (...) Só que, assim, se você entrar no site da Receita, você consegue tudo. (...) Hoje em dia, não tem... se tem que fazer as coisas mais... da melhor forma possível, porque se a empresa, ou uma determinada pessoa quiser alguma informação tua, ela consegue, e bem fácil. Ela consegue. Banco, por exemplo, como que o banco consegue os teus dados? Você não tem como saber; porque, muitas vezes, você não foi naquele banco, e ele liga para você; liga para você, te oferecendo um serviço, falando que você tem uma movimentação X e Y, quando você nunca nem foi naquele banco. Você fazer algo... por exemplo, a gente trabalha, muitas vezes, (...) parte de secretariado lá, de... de empresários. Você liga no banco, é muito fácil de você burlar. Por que o quê que eles perguntam? RG, CPF, nome completo. Ok. Entendeu? Eu sei que você é você. A pessoa não sabe se você é você. É muito fácil de burlar. É muito fácil. E daí as pessoas têm medo de mandar um documento (ENTREVISTA COM FRANCISCA).

Percebe-se, nesse ponto, a tendência das pessoas buscarem saídas para não observar as normas que, por algum motivo, não sejam possíveis ou convenientes (RAMOS, 1966; DAMATTA, 1986; MOTTA e ALCADIPANI, 1999).

Corroborando a percepção de Flach (2012) sobre o jeitinho também favorecer atitudes de comodismo, é deixado para a última hora, em razão da certeza que, posteriormente, poderá resolver de alguma forma. Francisca diz que, às vezes, mesmo que sejam identificadas situações que evidentemente vão se tornar um problema futuro, alguns profissionais tendem adotá-las, sob o argumento de que, nas falas da entrevistada, “quando der problema a gente resolve”. No mesmo sentido, Maria descreveu uma situação que vivenciou com um cliente:

Não existe uma programação, porque todo mundo sabe que tem o jeitinho brasileiro. Então, o quê que acontece? “Ah, não. Na última hora lá, eu dou um jeito”. Eu já atendi pessoas lá no escritório, é um absurdo. O cara queria abrir uma empresa de transporte, é... assim, para carregar as pessoas daqui para Santa Catarina, para comprar roupa, e tal; e sabe, não é, que você precisa daí de Licença do Diretran, precisa de um monte de coisa, porque você vai mexer com... uma Van, não é; aí tinha que... o DER, tinha que ter licença do DER, e tudo. Nossa, o rapaz pulava dessa altura, porque ele... ele já estava com um pessoal marcado para daqui 02 semanas levar. E como é que ia demorar tanto assim? Sabe, então, não... a pessoa não tem noção das coisas, elas acham, assim, que é muito simples. Aí quando o... quando eu fui lá verificar no DER, é... para sair do Estado, precisa de um... não é com um a Van pequena, que pode sair do Estado, para sair do Estado, de um Estado para outro, para carregar as pessoas - agora mudou, eu acho, a legislação -, mas, na época, tinha que ser ônibus, não pode ser uma Van com, sei lá, 10, 12 lugares. Ah, ficou doido: “(...) Como que pode: Mas todo mundo transporta”. Aí depois eu fui ver, que todo mundo sai mesmo com Van, mas não pode. (...) Esse foi embora, também; porque daí eu falei: “Olha, com Van, você não vai poder ir para a Santa Catarina. Você pode, no máximo, ir ali, para Mandirituba, você pode ir para... aqui, na região metropolitana, até na divisa, pode; mas, para Santa Catarina, você não pode.” – “Ah, mas como assim”. (...) Isso mesmo, Maringá, Londrina. Do Estado não pode; mas, para as cidades, pode. Aí ele ia para Maringá fazer uma porção de coisas, mas ele queria ir para Santa Catarina fazer outras. Ele queria viajar o Brasil inteiro. Mas ele não ficou comigo; na verdade, a gente só começou o processo, já não deu mais; mas ele anda rodando por aí. Então, na verdade, com Van. (...) Ele encontrou um jeito. E ele tem, ele tem as... porque quando você consegue a licença no DER, você tem aqueles adesivos, não é; então, ele tem, ele adesivou toda a Van dele, isso significa que ele tem as licenças (ENTREVISTA COM MARIA).

Também relacionando a sonegação fiscal, o comodismo e o jeitinho, Maria faz alusão aos financiamentos das dívidas tributárias. Nas suas falas:

Que nunca pagou, de repente, aparece um refinanciamento. Eu não vejo assim, sabe, por que? Porque em todo refinanciamento... a não ser, agora faz muito tempo que não aparece, mas há uns 03 anos teve um Refis muito bom, que era qual? Era um que te... se você pagasse à vista, ele te isentava de juros e multa. Mas aí quando você ia financiar esse... ia fazer esse parcelamento, ele já ia aumentando ali, juros, multa. Só que o quê que acontece? Como a tarifa, os juros, as multas, são muito altos, normalmente; quando eles fazem o Refis vem para a realidade, não é; é o valor que deveria ser. Eu não sei se é jogo, ou não, para o empresário; porque, na realidade, ele vai sempre pagar um juro, vai sempre pagar alguma coisa de juros (...). Talvez, digamos, que, naquela época, ele não tinha condição de pagar, o que não é real, porque se ele está pagando, ele paga sobre o que? Sobre o faturamento dele; então, esse dinheiro entrou, não é? E ele vai pagar 100% do faturamento. PIS, por exemplo, é 0,65, no caso de lucro presumido, não é; COFINS, é 3%. Então, não é nada assim: Ah, que absurdo. No final das contas, eu acho que tem gente, eu tive um cliente que falava isso: “Não vou pagar nada, quando acontecer o Refis eu pago tudo em parcela”. Tem gente que é folgado dessa forma, não é (ENTREVISTA COM MARIA).

A entrevistada destacou que, basicamente, o que mobiliza as decisões é valor a ser pago. Nas suas palavras, “se a conta der menor, está bom”. Segundo ela, o empresário, que detém o poder de mando, solicita aos contadores que encontrem estratégias para que a carga tributária pela empresa seja diminuída e que tal “solicitação” pode vir carregada de muita pressão à qual profissionais que não sejam firmes quanto aos aspectos éticos de suas condutas tendem a ceder.

Francisca afirmou, expressamente, que os empresários costumam achar a carga tributária brasileira muito alta e, em razão disso, sentem-se lesados. Então, buscam um “planejamento” para reduzi-la. Na sua concepção aqui também se opera o jeitinho brasileiro. Para a entrevistada, a alta carga tributária favorece o uso do jeitinho brasileiro. Nas suas falas:

No caso de empresários, que ele acha que está errado, é ele pagar muito imposto; que acha-se, que, no Brasil, paga-se muito imposto; e foi comprovado que é um dos países onde se tem mais impostos, onde a carga tributária é maior. Como já foi comprovado isso, muitos falam: “Se já foi comprovado que a carga tributária é maior, porque a gente não pode fazer um planejamento para reduzir?” Isso, para mim, é o famoso jeitinho brasileiro. (...) Se você for analisar, é... uma empresa que tem faturamento de milhões, você paga-se... paga-se PIS, COFINS, e vem muito alto. Você tem um faturamento de R\$ 1.000.000,00, por mês; e paga R\$ 300.000,00, de PIS; R\$ 200.000,00, de COFINS; e R\$ 160.000,00, de IPI. É uma carga tributária muito alta mesmo, se você fizer a análise, é... com outros países, aonde tem empresas do mesmo ramo, constata-se que a carga tributária aqui é elevadíssima, é quase o dobro. (...) Favorece o jeitinho brasileiro, favorece que a pessoa tente achar uma alternativa, que ela consiga reduzir seus gastos (ENTREVISTA COM FRANCISCA).

Nesse contexto, verifica-se a adoção do jeitinho brasileiro sob seu aspecto negativo, diante das consequências da sonegação para toda a coletividade (ROSEN, 1971; FLACH 2012, FREIRE, 2018).

Ambas as entrevistadas fizeram referência ao jeitinho brasileiro que implica em suborno junto aos órgãos da administração pública em razão dos supostos rigores burocráticos. Na fala de Francisca, seja agente público, contador ou empresário, “sempre tem alguém que está sendo corrompido e aquele que quer corromper”. Maria relatou uma experiência que vivenciou em um escritório onde trabalhou:

[...] Sabe o quê que eu posso dizer, que eu vi bastante lá, e que eu não gostava muito, assim; até quis sair por conta disso? Eu via muito, não era sonegação, eu via muita... é, corrupção. Em que sentido de corrupção? É, por exemplo, porque o que acontece com o Brasil, no meu entendimento? Ele é um país muito burocrático, é muita burocracia para tudo. Você vai abrir uma

empresa, você precisa de 520 mil documentos para que aquilo, não é; daí chega lá, o cara: “Ó, não, mas está faltando uma vírgula aqui, e ali”. Indefere o teu processo, aí manda você de volta para pegar; e as empresas querem movimentar, porque elas precisam receber, para pagar aquele negócio todo. Aí o quê que acontecia? Sempre tem alguém, em algum órgão público, que faz passar aquele processo, mesmo faltando. Aí o Contador tinha que conhecer, lá eles tinham um cara só para isso, saber quem era a pessoa, nesse local, que podia conversar, para poder resolver, para agilizar o processo; e para isso, custava, não é; porque a pessoa... Em todos os órgãos tem. Na Receita Estadual, tinha, isso eu vi acontecer; e foi terrível, assim; porque, na Receita Estadual tinha uma equipe inteira, e eles não cobravam coisa barata, era caro; para esquecer algumas coisas, para passar outras; porque, na verdade, não era nada assim... Como que eu vou te explicar? Não era nada terrível, sabe? Não era um traficante que estava indo lá pedir alguma coisa, para passar algumas armas, escondido. Não era, não era nada disso, mas... e era algo que, com relativa boa vontade do servidor, seria resolvido sem precisar de nenhum dinheiro, não é? Mas como eles têm o... a máquina governamental com... a favor deles... Porque, o quê que acontece na Prefeitura, na Receita Estadual e na Receita Federal? Não existe um chefe, o problema do Poder Público é esse, não existe uma fiscalização; então, se ele puder, e quiser, indeferir o teu processo 1.000 vezes, ele indefere; e ele ainda é capaz de olhar para a tua cara - comigo já aconteceu -, e dizer: “Bom, a gente pode resolver isso”. Só que ele quer, não é? E aí quando você não quer, você não resolve aquilo; porque, como eles são uma equipe, um que passa para o... (ENTREVISTA COM MARIA).

O relato de Maria, acima transcrito, chama a atenção por ser, de certa forma, paradoxal. Embora tenha dito que o que a motivou a se desligar desse emprego foram as situações que presenciava e que a incomodavam, na medida em que tanta explicar a conduta de seu colega de trabalho que utilizava de seu conhecimento com agentes que trabalhavam dentro dos órgãos públicos para favorecer o andamento de seus processos, ela contemporiza, dizendo que a conduta do colega, “não era nada terrível, já que ele não era um traficante, não passava armas...”. Para Maria, há um limite para as práticas, como se existissem ilícitos maiores e ilícitos menores. Nesse aspecto, verifica-se que algo fora do comum passa a ser naturalizado, tomando o espaço do comum, o que implica na banalidade do mal, segundo a concepção de Arendt (1999), e que será analisada a seguir.

4.4 A BANALIDADE DO MAL

Ao acompanhar o julgamento de Adolf Eichmann, Arendt (1999) desenvolveu a ideia de banalidade do mal, fundamentada em três pilares: a teoria da engrenagem, a teoria da culpa coletiva e a teoria da voz da consciência. Ao proceder

a análise dos dados coletados, aspectos das três teorias utilizadas por Arendt (1999) foram identificados nas falas das entrevistadas.

A teoria da engrenagem está relacionada ao caráter da impessoalidade, de modo que se aquele profissional não executar a conduta que lhe é atribuída, outro a fará e o resultado será o mesmo (ARENDR, 1999). Esse ponto foi bastante evidenciado nas falas de Maria:

Aí era uma época, assim, que estava até saindo no jornal, que, muita fiscalização dos postos, pegando as pessoas, até prendendo, não é. E eu disse: “Olha, eu não... eu não posso compactuar com isso. Não dá para fazer isso, porque é muito sério, isso está dando até prisão, não é”; e não só para a pessoa, porque o Contador, ainda por cima, (...), ele tem uma responsabilidade cível até, sabia? Ele é meio que obrigado por tudo, tudo o que a empresa está fazendo, você... é, por exemplo, numa fiscalização, o fiscal acredita que o Contador sabe de tudo o que a empresa está fazendo, de certo e de errado; então, você vai ter que se explicar, juntamente, com aquela... com aquele empresário. Pode ver, quando pegam fulano, beltrano, e o Contador, não é, ele vai junto. Então, eu disse: “Olha, a gente não recebe para isso, e nem podemos fazer isso. Então, vocês vejam lá”. E aí eles foram embora, porque eles acharam outro Contador que... porque o Contador faz vista grossa, o Contador pode fazer vista grossa, depois ele vai ter que se justificar, mas ele pode fazer vista grossa, fingir que não está vendo; e talvez, nunca aconteça de uma fiscalização pegar, mas pode acontecer, não é verdade? Aí o que aconteceu? Eles foram para um outro Contador... (ENTREVISTA COM MARIA).

A entrevistada foi enfática ao afirmar: “Então, a gente perde aqui, mas alguém pega lá”. Assim, numa alusão à Arendt (1999), a engrenagem continuará operando normalmente, apenas com um de seus dentes substituído por outro.

A teoria da voz da consciência também foi apurada nas falas. Por esta teoria, Arendt (1999) faz referência à ausência de dilemas pessoais enfrentados por Eichmann com relação a moralidade dos atos que praticava. Questionada se a convivência dos profissionais com a prática de atos ilícitos, ainda que isso decorra da pressão que sofrem por parte dos empresários, gera algum drama de consciência nos contadores, Francisca disse acreditar que isso seja uma coisa tão natural, que os profissionais, possivelmente, nem sintam-se afetados, pois acreditam que isso é inerente ao cargo que ocupam e que recebem para tanto, então submetem-se às ordens para manterem-se empregadas.

Segundo a entrevistada, o empresário pode exercer pressão sobre os profissionais em razão do poder que detém e eles, subordinados, tendem a ceder na proporção que se sentem mais ou menos seguros na empresa. Ela acredita que, quando a relação entre as partes não é a de emprego, mas a de prestação de serviço

o profissional tem mais autonomia para aceitar ou não as imposições dos empresários.

Questionada sobre a elisão fiscal, que é a diminuição da carga tributária em razão de brechas encontradas na legislação (SINPROFAZ, 2017), Francisca afirmou que procura pautar sua conduta no que está disposto em lei. Em razão disso, entende que a diminuição da carga tributária por meio de elisão fiscal não é comportamento que fira a sua ética, porque se a lei dá essa opção, ainda que por meio de uma brecha, ela entende como correto e não hábil a ferir a sua moral.

Ainda fazendo um paralelo entre o comportamento de Adolf Eichmann, que participava do processo de traslado de judeus para os campos de concentração onde eram dizimados, num contexto em que matar judeus não era conduta tipificada como crime (ARENDR, 1999), as situações de elisão fiscal também não são tipificadas como ilícitas, já que decorrem de brechas na lei, todavia, implicam na contrapartida da redução de arrecadação de tributos (SINPROFAZ, 2017). Ainda assim, segundo a percepção da entrevistada, mesmo que a conduta do contribuinte implique na redução da receita tributária e que essa diminuição na arrecadação gere consequências para toda a coletividade, ela não gera nenhuma espécie de drama de consciência pois não está à margem da lei, ainda que se entenda que nem tudo o que é legal é moral, segundo suas próprias palavras.

Sob este mesmo prisma, ainda, Francisca contou que, no exercício de sua função na empresa em que trabalha, não lhe cabe assinar documentos e que o planejamento tributário é feito por outros dois contadores que são seus superiores hierárquicos, aos quais ela denominou contadores finais, cabendo a ela tão somente dar suportes a eles.

A resposta da entrevistada, neste particular, dá margem à reflexão, pois assim como Adolf Eichmann (ARENDR, 1999), verifica-se que o fato de não participar ativamente das operações, mas de apenas prestar suporte aos contadores responsáveis lhe coloca, aparentemente, em uma posição confortável, na qual ela não se vê diretamente responsável pelos atos efetivamente praticados. No mesmo sentido, Maria afirmou que cabe ao contador orientar os empresários acerca das boas práticas; porém, caso ele opte por não adotá-las, a má conduta, na concepção dela, seria do empresário e não exatamente do contador.

Por fim, analisou-se a teoria da culpa coletiva nas falas das entrevistadas. Por esta teoria, Arendt (1999) defendeu que, ainda que Eichmann

tivesse que responder, na medida de sua culpa, pelos atos que praticou, todos os que legitimaram o regime nazista eram responsáveis pelo holocausto. Nesse sentido, ainda que a entrevistada Maria tenha buscado mostrar-se, nas suas falas, avessa às atitudes que contrariam os valores éticos e morais envolvidos no exercício de sua profissão, percebe-se, em alguns momentos que ela tende a contemporizar determinadas situações, sob argumento de serem comuns ou normalizadas no âmbito empresarial.

Ainda nesse contexto, a entrevistada, então, narrou um caso, segundo ela, recorrente, em que o funcionário deseja encerrar seu vínculo empregatício com a empresa, mas não quer pedir demissão, pois isso o impediria de sacar os valores depositados no FGTS e de receber o seguro desemprego. Em conluio com o empregador, é feito “acordo”, por meio do qual, teoricamente, o funcionário é demitido sem justa causa, garantindo o saque do FGTS e o recebimento do seguro desemprego, que não são valores pagos pela empresa, mas sim pelo poder público; em troca o empregado devolve à empresa o valor da multa que a empresa deveria pagar, equivalente a 40% sobre o saldo da conta vinculada ao FGTS.

Outra situação apontada por Maria como recorrente no âmbito trabalhista é de pagamento de salário extra folha:

Então, o salário por fora é muito difícil da gente conseguir resolver, sabe. Porque, o quê que acontece? Você registra o funcionário, coloca aquele salário, ele vai embora, ele está trabalhando, não é? Ficou lá 03 meses, passou os 03 meses, ninguém te avisou nada, ele continua trabalhando. Passou 01 ano, passou 02, passou 05, teve os aumentos, você passou os aumentos da categoria. Beleza. Aí depois, já aconteceu comigo, depois de 05 anos que o funcionário está trabalhando, ele vai ser demitido. “Ah, vai ser demitido.” – “Ah, então, tá. Vamos fazer a rescisão”. A gente faz a rescisão, já agenda a homologação, daqui a pouco vem o empresário, e diz: “Não, mas é, tem que fazer a diferença agora, por fora.” – “Como assim? Que diferença?” – “Não, é que eu estava pagando mais para ele”. Ele passou 05 anos pagando mais para o funcionário, que você não sabe. Não é? Você não... não tinha como saber, porque ele não fazia... não passava pelo holerite, não... não... nunca te falou nada, estava pagando a mais. Aí você faz o que? Aí você vai falar aquela... aquela situação de novo, de você explicar; porque, na realidade, o Contador tem o que? A função de orientar, não é; você vai orientar e falar: “Olha, não pode fazer assim, isso vai te dar problema. Não faça mais isso”. Eu sou quase como um padre, eu sempre digo: Você tem que vim confessar para mim o que está acontecendo, para a gente poder orientar. Só que aquilo que já aconteceu. Aí você vai ter que fazer a diferença para eles, não é; e eu não sei nem como que ele pagava. Tem uns que pagavam com recibo, está lá guardado; tem outros que nem faziam o recibo; e daí você orienta: Olha, talvez este teu funcionário pode até entrar com uma ação trabalhista contra você, em função do que? De você estar fazendo isso por fora. Só que é uma coisa, uma prática muito comum, sabe? E as pessoas tem isso enraizado na cabeça delas. (...) O quê que você vai fazer? A pessoa

já trabalhou 05 anos ganhando por fora, aí você vai orientar: “Ó, não faça mais nas próximas vezes”. Daí ele te diz, assim: “Não, mas eu tenho fulano, sicrano e beltrano, que está na mesma situação”. Aí você diz: “Então, vamos regularizar”. Aí a gente regulariza, sabe. Só que quando você regulariza, o próprio funcionário grita, porque o... Você, veja bem, uma empresa que não está no Simples Nacional, ela paga, hoje, de INSS, a média de 23, 24%; é nessa faixa. É muito alto, (...), é muito, não é? Então, o desconto do funcionário vai ser sempre o mesmo, mas sobre o salário dele, o salário-base, que vai aumentar depois, porque ele recebia menos, não é, na folha; ele vai ter esse desconto. E daí, ainda por cima, tem imposto retido na fonte; aí tem o FGTS, que ele vai receber depois; mas, naquele momento, não é, não está sendo descontado, mas ele vai receber depois, a empresa tem que custear aquilo, não é. Então, ele acaba olhando, porque, verdadeiramente, o INSS é muito alto, sabe; aí, se a empresa está no Simples Nacional, essa é a... o grande pulo do gato, vamos dizer; o Simples Nacional, ele é muito viável para quase todas as empresas, por que? Por causa do INSS. Quem, quem tem funcionários, ele consegue, a... no Simples Nacional, retém do funcionário aquele va... aquele percentual, 7,65, 8,65, 11%, e dependendo do salário, não é; e retém do funcionário, e repassa para a Previdência, e a empresa não precisa pagar nada sobre a folha. Quando a empresa não é no Simples Nacional, além de reter a parte do funcionário, ela ainda tem que pagar sobre o valor total da folha, que ali entra *pro labore*, entra tudo. Então, é meio absurdo se você for pensar, aí... mas, mas eles fazem. Essa situação de folha de pagamento, eu já vi empresas grandes fazer isso, e vi empresas pequenas também fazer, sabe; de pagar um valor X para um funcionário; mas, na folha de pagamento, pagar menos. Isso, isso acontece muito (ENTREVISTA COM MARIA).

Note-se que, nos casos narrados, a ilicitude não se dá apenas por parte do empresário e do contador, mas estende-se aos trabalhadores, que entram no círculo, ainda que isso implique em fraude ao FGTS e ao INSS.

Por todo o exposto, verifica-se que os pilares que fundamentaram a ideia de banalidade do mal desenvolvida por Arendt (1999) quando acompanhou o julgamento de Eichmann são aplicáveis também aos trabalhadores do setor contábil e às suas relações com os empresários e, até mesmo, com a coletividade, diante dos efeitos que suas ações ou omissões alcançam.

Também pode-se identificar nas falas das entrevistadas a ideia de Arendt (1999) no sentido de que qualquer pessoa está propensa a agir como Eichmann, tão somente cumprindo ordens e, por consequência, perpetrando o mal sem se dar conta, sem perceber que faz parte de uma cadeia de atos com consequências que afetam. Considerando o tema da presente pesquisa, o mal perpetrado diz respeito ao prejuízo ao fisco causado pela diminuição da arrecadação fiscal e dos problemas que daí decorrem.

4.5 O JEITINHO BRASILEIRO E A BANALIDADE DO MAL NAS RELAÇÕES DE TRABALHO

Estudos como os de Freire al. (2018) e Fischer et al (2014) demonstram que, a despeito do o eufemismo do termo, o jeitinho brasileiro pode abarcar situações que implicam em condutas que são mais ou menos reprováveis, conforme o grau de aceitação por parte da sociedade.

Nesse sentido, a entrevistada Maria ao narrar uma de suas experiências profissionais, descreveu a utilização de um recurso tecnológico por postos de combustíveis em favor da sonegação. Segundo ela, para burlar o fisco, os empresários do setor instalam uma “maquininha” nas bombas, que fazia com que parte do combustível vendido não fosse tributado. Nas suas falas:

Aí alguns, não é, que acham que são mais espertos, e tal, eles resolvem fazer... existe uma empresa que faz isso; é, eles vão lá e colocam uma máquina, é... é uma coisa, sabe, uma maquininha na bomba, e daí ela não mede tudo que entra na bomba; então, por exemplo, eles conseguem vender alguma coisa por fora e alguma coisa por dentro. Por fora, do que? Por fora, para não passar no lacre, para não passar pela... pelo caixa, para não pagar imposto daquela máquina, daquela bomba. E isso é totalmente ilegal, mas eles têm que falar com o Contador, por que? Porque os livros vão ficar todos errados, tem Livro de LMC, que a gente diz, é Livro de Movimentação de Combustível; então, tudo que sai pela bomba, passa pelas maquininhas e vão para o caixa, daí sai do estoque; então, a Contabilidade tem esse controle, e o Estado também. Aí quando ele usa isso, eles têm uma empresa que faz isso nos postos de Curitiba inteira (ENTREVISTA COM MARIA).

A fala de Maria é pertinente para conduzir à reflexão sobre a banalidade do mal relativizada pelo jeitinho sob três perspectivas: a primeira refere-se ao fato de existir uma empresa que desenvolveu tecnologia, produziu e comercializou um dispositivo que tem o claro o objetivo de burlar o fisco. Há de se considerar, inclusive, que se o equipamento produzido e comercializado é ilícito, por óbvio, não há qualquer incidência de tributo sobre o mesmo. A segunda perspectiva de banalidade do mal, refere-se ao empresário que adquiriu tal equipamento e o utilizou, visando, exclusivamente, aumentar sua lucratividade, ainda que isso implique em sonegação fiscal e gere prejuízo à arrecadação estatal, com consequências a toda sociedade. Por fim, não se pode desconsiderar a perspectiva da própria entrevistada que, ainda que tenha afirmado que a conduta adotada é ilegal, a atenuou sob argumento de que

os postos de combustíveis sofrem fiscalização intensa de vários órgãos e que não auferem grande lucro, diante de todas as imposições burocráticas para que se mantenham em funcionamento e da dinâmica do mercado.

Verifica-se, pelas falas de Maria, que a conduta descrita ultrapassava o limite do jeito e alcançava o aspecto de malandragem, guardando relação com a desonestidade em detrimento do interesse de terceiros, nesse caso, o fisco e, por consequência, a sociedade como um todo (DAMATTA, 1986; FREIRE ET AL., 2018). No entanto, a situação descrita pode ser associada com as conclusões de Clegg et al (2013), no sentido de que pessoas, objetos e ideias exercem um papel preponderante para que o mal seja normalizado e, portanto, banalizado, criando-se um *habitus*.

A criação do *habitus* também se verifica no que foi apontado por Francisca em, pelo menos, duas situações em que a imitação conduz as práticas adotadas pelos contadores. A primeira situação descrita pela entrevistada diz respeito a casos em que o profissional tem consciência de que a conduta que vai adotar infringe a lei, mas a julga “não tão errada” porque “todo mundo” adota a mesma conduta.

A outra situação narrada por Francisca refere-se a uma jovem contadora que foi trabalhar no escritório de sua família. Quando se deparava com situações que não eram albergadas pelas normas, a profissional questionava seu superior hierárquico, que, coincidentemente, também era seu pai, dizendo que não poderia adotar aquela conduta, porque não era correta. O pai e responsável pelo escritório respondia que ela poderia fazer daquela forma, porque ele sempre fez e assim era para continuar, pois era ele quem assinava.

Os casos narrados pelas entrevistadas demonstram que o de jeitinho brasileiro tende a ser utilizado, no exercício do trabalho no setor contábil, sob seu aspecto negativo (ROSEN, 1971; FREIRE et al., 2018), o que implica em resultados que evidenciam a banalidade do mal a partir da aceitação de condutas que fogem do comum, mas que são tidas como tal, diante da sua normalização pelos pares.

Por todo o exposto, verifica-se que a repetição da conduta ao longo do tempo, a sua adoção pelos demais pares e a falta de reflexão acerca de sua licitude e de suas consequências tende a legitimá-la, dando ares de normalidade até mesmo àquilo que vai de encontro a norma, aparentemente, atenuando culpas e receios diante do rótulo do jeitinho que acaba utilizado para a perpetração do mal banal.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após o tratamento e a análise dos dados coletados por meio de entrevistas, verifica-se que o presente estudo pesquisa foi hábil a alcançar o objetivo a que se propôs, que consistia em identificar a percepção dos entrevistados acerca da prática de atos que impliquem em sonegação fiscal no exercício da profissão.

Apesar das limitações que serão abordadas ao final desta seção, pela análise dos dados coletados identificou-se que as entrevistadas têm consciência que a sonegação fiscal está presente no dia a dia das organizações empresariais e que, não raro, o trabalho dos profissionais da área contábil é utilizado como meio ou instrumento para que o fim, que é a evasão fiscal seja atingido.

Todavia, para que o objetivo geral fosse atingido, fez-se necessário a observância dos três objetivos específicos.

O primeiro deles dizia respeito a percepção dos contadores acerca da ocorrência da sonegação fiscal por meio do exercício de suas atividades profissionais. Verificou-se que as entrevistadas admitiram a ocorrência da sonegação no âmbito da atividade profissional que exercem. Ainda que não tenham julgado a conduta como correta, de certa forma, procuraram manter-se distantes, como se a responsabilidade pelas condutas que implicam em evasão fiscal fosse exclusivamente dos empresários e que elas, assim como Eichmann, agissem em nome de terceiros e servissem apenas como um meio para que o fim fosse atingido.

O segundo objetivo específico era o de analisar a forma com que os trabalhadores do setor contábil reagem ao serem confrontados com situações que geram a evasão fiscal ao exercerem o seu ofício. Sob este aspecto, em um primeiro momento as entrevistadas rechaçaram a prática de condutas que implicassem em sonegação fiscal. No entanto, na medida em que as entrevistas foram se desenvolvendo, as entrevistadas, aparentemente, sentiram-se mais à vontade para expor situações. Acredita-se que o fato de Maria ter mais anos em atividade como contadora e ter tido experiências profissionais de naturezas diversas possibilitaram que ela narrasse mais situações que vivenciou e que estavam relacionadas às práticas profissionais objetos do estudo. Francisca, que trabalha na mesma empresa desde antes de ter concluído sua formação universitária, aparentemente, passou por

menos situações de conflito ou optou por preservá-las, mostrando-se bastante apegada ao formalismo.

Por fim, o terceiro objetivo específico era o de identificar se a sonegação tributária é uma conduta que tende a ser adotada pelas organizações, fato que foi confirmado pelas duas entrevistadas, sob argumentos variados. Um ponto interessante observado foi que a tendência a contemporizar situações. As falas das entrevistadas confirmaram que a sonegação tributária, que é uma situação não comum, tomou o lugar do comum, que seria a declaração e o recolhimento da forma prescrita pelas normas, implicando na concretização da ideia de banalidade do mal, proposta por Hannah Arendt (2009).

Verificou-se, ainda, que o jeitinho brasileiro contribui para a disseminação do mal banal. Pelo levantamento bibliográfico realizado, entende-se que ele não tem caráter positivo sob nenhum viés, pois ainda que não implique em uma transgressão legal, faz com que a ordem das coisas seja burlada e que, por consequência, alguém leve vantagem em detrimento de outrem.

Nota-se, todavia, que, embora, a sonegação fiscal sejam uma conduta criminosa, aparentemente, as pessoas tendem a não entendê-la como tal, mas, talvez, a encararem apenas como um ato de desobediência civil justificável, seja pelo argumento da alta carga tributária, seja pelos processos de isomorfismo ou pelo jeitinho brasileiro, e, por vezes, necessário, sem, quiçá, se avaliar a extensão das consequências que tais atos produzem à sociedade de forma geral.

Conforme exposto no capítulo que tratou acerca dos procedimentos metodológicos utilizados, partiu-se de determinados pressupostos para a realização da coleta de dados.

Pelos dados coletados a partir das entrevistas verificou-se que ambas as entrevistadas tinham conhecimento acerca do tema objeto de estudo e um posicionamento determinado acerca do que do que foi abordado.

Verificou-se que há muito mais facilidade em se abordar situações que envolvem terceiros do que falar sobre casos vivenciados pela própria pessoa, de modo que, pelo menos em um primeiro momento, as entrevistadas negaram a prática de atos que impliquem em evasão, mas admitiriam terem conhecimento sobre pessoas ou situações em que a ilicitude ocorreu, em razão do trabalho exercido.

Conforme já mencionado, Maria, com mais experiência profissional, em determinados momentos admitiu a prática de atos que implicaram em sonegação, por

se ver enredada em situações criadas pelos empresários, das quais, aparentemente, tentou livrar-se logo que se deu conta, não se deixando seduzir pela ascensão no emprego ou pela sua manutenção. Francisca mostrou-se menos vulnerável à prática, porque afirmou buscar cumprir o que dispõe a norma à risca, ainda que tenha admitido que nem tudo o que é legal é moral. Nota-se, portanto, que o modo de trabalho de cada uma das entrevistadas influencia no comportamento que adotam frente às situações que vivenciam.

Outro ponto relevante suscitado pelas entrevistadas foi de como a sonegação ou a não sonegação pode gerar influência na concorrência de mercado, sendo apontado que as empresas utilizam-se, inclusive, de denúncias para aniquilar os concorrentes que suponham que estejam tendo maior faturamento em razão de sonegação. Ressalta-se que essas denúncias não teriam como foco coibir a prática ilícita, mas sim restabelecer o equilíbrio no mercado.

Acredita-se que o fato de uma conduta criminosa, devidamente tipificada, ser normalizada a torna mais difícil de ser combatida, portanto, tende a permanecer despertando questionamentos e reflexões pelo menos a médio prazo.

A pesquisa desenvolvida sofreu algumas limitações que não podem deixar de ser consideradas. O primeiro ponto a ser suscitado diz respeito ao fato de a sonegação fiscal ter sido estudada tão somente sob a perspectiva dos trabalhadores do setor contábil. Todavia, evidentemente, há mais atores envolvidos nesse fenômeno, como os empresários e os agentes públicos. Também não se pode olvidar que a sonegação tributária também é perpetrada por pessoas físicas cotidianamente, seja de forma passiva ou ativa, no simples fato, por exemplo, de dispensar a emissão de nota fiscal ou de aceitar receber parte do salário extra folha. Destarte, sugere-se que o presente estudo tenha continuidade a partir da percepção dos demais atores sociais que guardem alguma relação com o evento. Outro ponto de limitação da presente pesquisa diz respeito ao número de pessoas que efetivamente aceitaram conceder as entrevistas, o que pode ter dificultado as inferências. Todavia, essa limitação já era, de certa forma, prevista em razão de peculiaridade do tema abordado. Salienta-se, por fim, que estudos quantitativos ainda poderão ser aplicados de modo a envolver maior número de respondentes, ou mesmo um mapeamento mais amplo das discussões aqui exploradas.

6 REFERÊNCIAS

ADAMS, Guy B. The Problem of Administrative Evil in a Culture of Technical Rationality. **Public Integrity**, Washington: ASPA, vol. 13, no. 3, p. 275–285, Summer 2011.

AHMED, Robina Ather; RIDER, Mark. **Pakistan's tax gap: estimates by tax calculation and methodology**. International Studies Program Working – Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University. p. 08-11, december 2008.

ALLINGHAM, Michael G.; SANDMO, Agnar. Income tax evasion: a theoretical analysis. **Journal of Public Economics**. v. 1, p. 323-338, 1972.

ALVES, Francisco José dos Santos. **Adesão do Contabilista ao Código de Ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções**. Tese - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

ALVES, Francisco José dos Santos; et al. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista de contabilidade e finanças**, São Paulo, v. 18, n. esp, p. 58-68, junho, 2007.

ANDRADE, Marcelo. A banalidade do mal e as possibilidades da educação moral: contribuições arendtianas. **Rev. Bras. Educ.**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 43, p. 109-125, Abr. 2010.

ARENDT, Hannah. **Eichmann em Jerusalém: Um relato sobre a banalidade do mal**. Tradução: José Rubens Siqueira. São Paulo: Companhia das Letras, 1999. Reimpressão.

AUGUSTO, Cleiclele Albuquerque; et al. Pesquisa Qualitativa: rigor metodológico no tratamento da teoria dos custos de transação em artigos apresentados nos congressos da Sober (2007-2011). **Revista de Economia e Sociologia Rural**, Brasília, v. 51, n. 4, p. 745-764, dezembro, 2013.

BARBA, Mariana Della. **Lista aponta 10 'práticas de corrupção' do dia a dia do brasileiro**. BBC Brasil, São Paulo, 4 nov. 2012. Disponível em: <http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2012/11/121024_corrupcao_lista_mdb.shtm>. Acesso em agosto de 2017.

BARBOSA, Livia. **O Jeitinho Brasileiro**: a arte de ser mais igual que os outros. Rio de Janeiro: Campus, 2006.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70; 1977.

BERNSTEIN, Richard J. Are Arendt's Reflections on Evil Still Relevant? **The Review of Politics**, Cambridge: Cambridge University Press, v. 70, p. 64-76, 2008.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decretolei/De19295.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965**. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Lei nº 12.376, de 30 de dezembro de 2010**. Altera a ementa do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12376.htm>. Acesso em agosto de 2017.

_____. **Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.** Institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste - REPENEC; cria o Programa Um Computador por Aluno - PROUCA e institui o Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional - RECOMPE; prorroga benefícios fiscais; constitui fonte de recursos adicional aos agentes financeiros do Fundo da Marinha Mercante - FMM para financiamentos de projetos aprovados pelo Conselho Diretor do Fundo da Marinha Mercante - CDFMM; institui o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira - RETAERO; dispõe sobre a Letra Financeira e o Certificado de Operações Estruturadas; ajusta o Programa Minha Casa Minha Vida - PMCMV; altera as Leis nos 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.484, de 31 de maio de 2007, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.948, de 16 de junho de 2009, 11.977, de 7 de julho de 2009, 11.326, de 24 de julho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 5.615, de 13 de outubro de 1970, 9.126, de 10 de novembro de 1995, 11.110, de 25 de abril de 2005, 7.940, de 20 de dezembro de 1989, 9.469, de 10 de julho de 1997, 12.029, de 15 de setembro de 2009, 12.189, de 12 de janeiro de 2010, 11.442, de 5 de janeiro de 2007, 11.775, de 17 de setembro de 2008, os Decretos-Leis nos 9.295, de 27 de maio de 1946, 1.040, de 21 de outubro de 1969, e a Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; revoga as Leis nos 7.944, de 20 de dezembro de 1989, 10.829, de 23 de dezembro de 2003, o Decreto-Lei no 423, de 21 de janeiro de 1969; revoga dispositivos das Leis nos 8.003, de 14 de março de 1990, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 5.025, de 10 de junho de 1966, 6.704, de 26 de outubro de 1979, 9.503, de 23 de setembro de 1997; e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12249.htm>. Acesso em agosto de 2017.

BRYMAN, Alan.; BELL, Emma. **Business Research Methods**. New York: Oxford, 2004.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Comunicação. Câmara Notícias. Economia. **Menos de 13 mil contribuintes são responsáveis por dívida de R\$ 900 bilhões em tributos**. Brasília, 6 nov. 2016. Disponível em: <[http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/519103-MENOSDE-13-MIL-CONTRIBUINTES-SAO-RESPONSABLEIS-POR-DIVIDA-DE-R\\$-900-BILHOES-EM-TRIBUTOS.html](http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/519103-MENOSDE-13-MIL-CONTRIBUINTES-SAO-RESPONSABLEIS-POR-DIVIDA-DE-R$-900-BILHOES-EM-TRIBUTOS.html)>. Acesso em agosto de 2017.

CAMPOS, Claudinei José Gomes. Método de análise de conteúdo: ferramenta para a análise de dados qualitativos no campo da saúde. **Revista brasileira de enfermagem**, Brasília, v. 57, n. 5, p. 611-614, outubro, 2004.

CAMPOS, Roberto de Oliveira. A sociologia do jeito. **A técnica e o riso**. Rio de Janeiro, Apec, 1966.

CAVEDON, Neusa Rolita. **Antropologia para administradores**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2003. 182 p.

CFC, CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Quantos somos**. Profissionais da Contabilidade Ativos por Categoria e Região. Disponível em: <<http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConsultaPorRegiao.aspx?Tipo=1>>. Acesso em agosto de 2017.

CFC, CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 803, de 20 de novembro de 1996**. Aprova o código de ética profissional do contabilista – CEPC. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1996/000803>. Acesso em agosto de 2017.

CLEGG, Stewart R. Mundane Objects and the Banality of Evil: The Sociomateriality of a Death Camp. **Journal of Management Inquiry**, Califórnia: SAGE Publishing. v. 22, p. 325-340, 2013.

DaMATTA, Roberto. **O que faz o brasil, Brasil?** Rio de Janeiro: Rocco, 1986.

DUARTE, Fernanda. Exploring the interpersonal transaction of the Brazilian Jeitinho in Bureaucratic Contexts. **Organization**, v. 13, n. 4, p. 509-527, 2006.

DUARTE, Rosália. Entrevistas em pesquisas qualitativas. **Educar**, Curitiba, n. 24, p. 213-225, dezembro, 2004.

FACCI, Nilton. Ética e Responsabilidade Social: Desafios Constantes Para a Controladoria. In: **IX Congresso Brasileiro de Custos**. São Paulo. 2002.

FERNANDES, Ricardo Antonio; HANASHIRO, Darcy Mitiko Mori. Explorando Aspectos Indígenas da Gestão Numa Organização Financeira: Jeitinho e Sociedade Relacional. **Rev. adm. contemp.**, Curitiba, v. 19, p. 328-347, Oct. 2015.

FISCHER, Ronald; et al. Culture of Corruption? The Effects of Priming Corruption Images in a High Corruption Context. **Journal of Cross-Cultural Psychology**, Sage Publications, p. 1594-1605, 2014.

FLACH, Leonardo. O jeitinho brasileiro: analisando suas características e influências nas práticas organizacionais. **Revista Gestão & Planejamento**, v. 13, n. 3, p. 499-514, 2012.

FREIRE, Denilson Aparecida Leite; et al. A Percepção dos Atuais e Futuros Gestores da Região do Triângulo Mineiro sobre as Práticas de Corrupção no Cotidiano e no Ambiente Organizacional. **Revista de Carreiras e Pessoas**, v. 8, n. 2, p. 227-238, 2018.

FREZATTI, Fabio; et al. **Controle Gerencial: Uma Abordagem da Contabilidade Gerencial no Contexto Econômico, Comportamental e Sociológico** (1ª. ed.). São Paulo: Atlas, 2009.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (organizadoras). **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009.

GIL, Antonio. Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa qualitativa - tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai/jun, 1995.

GUERREIRO RAMOS, Alberto. **Administração e Estratégia do Desenvolvimento - Elementos de uma Sociologia Especial da Administração**. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1966

GUNTHER, Hartmut. **Pesquisa qualitativa versus pesquisa quantitativa: esta é a questão?**. **Psicologia: Teoria e Pesquisa**, Brasília, v. 22, n. 2, p. 201-209, agosto, 2006.

HACK, Érico. As finalidades do tributo: como ele pode ser utilizado como instrumento de arrecadação e busca dos objetivos do Estado. **ANIMA: Revista Eletrônica do Curso de Direito das Faculdades OPET**. Curitiba. ano III , n 7, p. 135-153, jan/jun, 2012.

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

GUBRIUM, Jaber F.; HOLSTEIN, James A. **Handbook of interview research: Context and method**. Sage Publications, 2001.

GUION, Lisa Ann; DIEHL, David C.; MCDONALD, Debra. **Conducting an in-depth interview**. University of Florida Cooperative Extension Service, Institute of Food and Agricultural Sciences, EDIS, 2001.

KANT, Immanuel. **Crítica da Razão Pura**. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

KAWAUCHE, Rosana; et al. Relações interpessoais e atuação profissional: A perspectiva dos contabilistas. **Revista Eletrônica Gestão e Serviços**, v. 6, n. 2, p. 1289-1314, 2015.

KING, Nigel. The Qualitative Research Interview. In: CASSEL, C.; SYMON, G. (ed.). **Qualitative Methods in Organizational Research**. A Practical Guide. London: Sage Publications, p. 14-36, 1995.

LAVILLE, Christian; DIONNE, Jean. **A construção do saber: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas**. Belo Horizonte: UFMG, 1999.

LISBOA, Lazaro Plácido. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Redes Sociais**. Diga não. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/redes/diga-nao>>. Acesso em agosto de 2017.

MIRANDA, Vinicius de Lacerda; FARIA, Juliano Almeida de. Caricaturas e Estereótipos do Contador: como a Imagem do Profissional de Contabilidade vem Sendo Veiculada em um Jornal de Grande Circulação no Brasil?. **RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 15, n. 3, p. 1087-1116, 2016.

MOTTA, Fernando C. P.; ALCADIPANI, Rafael. Jeitinho Brasileiro, Controle Social e Competição. **Revista de Administração de Empresas – RAE**, v. 39, n. 1, p. 6-12, Jan./Mar. 1999.

PAES, Nelson Leitão. Os efeitos dos parcelamentos sobre a arrecadação tributária. **Estud. Econ.**, São Paulo, v. 44, n. 2, p. 323-350, Jun. 2014.

PASQUALI, Ketlyn da Silva; VESCO, Delci Grapegia. Responsabilidade Civil do Contador: Estudo sob Enfoque do Novo Código Civil de 2002 na Perspectiva da Ética Profissional. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 19, n. 2, p. 292-316, 2016.

PEDROSO, José Pedro Pentead; et al. A relação entre o jeitinho Brasileiro e o perfil empreendedor: possíveis interfaces no contexto da atividade empreendedora no

Brasil. **RAM, Revista de Administração Mackenzie (Online)**, São Paulo, v. 10, n. 4, p. 100-130, Agosto, 2009.

PIOVESAN, Armando; TEMPORINI, Edméa Rita. Pesquisa exploratória: procedimento metodológico para o estudo de fatores humanos no campo da saúde pública. **Rev. Saúde Pública**, São Paulo, v. 29, n. 4, p. 318-325, Agosto, 1995.

PRADO, Luiz Régis. **Curso de Direito Penal Brasileiro**. Parte Geral. 5ª Edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2005.

PRESTES MOTA, Fernando Claudio; BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; **Introdução à organização burocrática**. São Paulo: Thomson, 2004.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSA, Fábio Bittencourt da. Crime de sonegação fiscal. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, a. 36, n. 141, p. 89-97, jan./mar. 1999 (BRASIL, 1990),

ROSEN, Keith S. The Jeito: Brazils institucional bypass of the formal legal system and its developmental implications. **The American Journal of Comparativa Law**, v. 19, p 516-549, 1971.

SAYEG, Roberto N. Sonegação tributária e complexidade. **RAE eletrônica**, São Paulo, v. 2, n. 1, junho, 2003.

SHIMONISHI, Juliana da Silva; DA SILVA, Clóvis L. Machado. A influência de traços culturais nas atividades gerenciais de organizações altamente estruturadas.. **Revista Administração em Diálogo - RAD**, São Paulo, v. 5, n. 1, p. 43-54, maio 2008.

SILVA, Andressa Hennig; FOSSÁ, Maria Ivete Trevisan. Análise de Conteúdo: Exemplo de aplicação de tecnica para análise de dados qualitativos. **Qualit@s Revista Eletrônica**, [S.l.], v. 16, n. 1, may 2015.

SILVEIRA, Rafael Alcadipani da; MEDEIROS, Cintia Rodrigues Oliveira. Viver e morrer pelo trabalho: uma análise da banalidade do mal nos crimes corporativos. **Organizações e Sociedade**, Salvador, v. 21, n. 69, p. 217-234, junho, 2014.

SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL (SINPROFAZ). **Sonegação no Brasil – Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2016 [relatório na internet]. Brasília, 2017.** Disponível em: < <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/sonegacao-no-brasil%E2%80%93uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2016.pdf>>. Acesso em agosto de 2017.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas. **Revista de Economia Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, p. 555-581, dezembro, 2005.

SOUZA, Marcos Fernandes de. **A expressão do jeitinho brasileiro em interações via callcenter.** 2005. 239 f. Tese (Doutorado em Letras) – Programa de Pós-Graduação em Letras, Departamento de Letras, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2005.

SPLITTER, Karla; BORBA, José Alonso Percepção de estudantes e professores universitários sobre a profissão do contador: um estudo baseado na teoria dos Estereótipos. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 8, n. 2, p. 126-141, 2014.

SROUR, Robert Henry. Ética empresarial sem moralismo. **Revista de Administração**, v. 29, n. 3, p. 3-22, julho/setembro, 1994.

TAVARES, Joyce Dominic Alves; DANTAS, Marke Geisy da Silva. Accountant Profile in the Cinema of the 21st Century. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 7, n. 2, p. 218-239, 2017.

VIEIRA, Clóvis A.; COSTA, Frederico L.; BARBOSA, L. O. O “jeitinho” brasileiro como um recurso de poder. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, v. 16, p. 1-20, abr./jun. 1982.

VINUTO, Juliana. A amostragem em bola de neve na pesquisa qualitativa: um debate em aberto. **Temáticas**, Campinas, v. 22, n. 44, p. 203-220, agosto/dezembro, 2014.