



**FUNDAÇÃO EDSON QUEIROZ
UNIVERSIDADE DE FORTALEZA - UNIFOR**

VALÉRIA CAMPOS ARAÚJO VIANA

**IMPLEMENTAÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA
E NÍVEIS DA ARRECADAÇÃO DE ICMS:
EVIDÊNCIA DO SETOR TÊXTIL DE FORTALEZA**

**FORTALEZA
2013**



**FUNDAÇÃO EDSON QUEIROZ
UNIVERSIDADE DE FORTALEZA - UNIFOR**

VALÉRIA CAMPOS ARAÚJO VIANA

**IMPLEMENTAÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA
E NÍVEIS DA ARRECADAÇÃO DE ICMS:
EVIDÊNCIA DO SETOR TÊXTIL DE FORTALEZA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração de Empresas da Universidade de Fortaleza (UNIFOR), como requisito parcial para obtenção do título de Mestra em Administração de Empresas.

Área de Concentração: Fundamentos e Processos Estratégicos para a Sustentabilidade.

Orientador: Prof. Augusto Marcos Carvalho de Sena, Ph.D

**FORTALEZA
2013**

**VERSO DA FOLHA DE ROSTO PARA DADOS INTERNACIONAIS DE
CATALOGAÇÃO-NA-PUBLICAÇÃO (PÓS-DEFESA – BIBLIOTECA)**

VALÉRIA CAMPOS ARAÚJO VIANA

**IMPLEMENTAÇÃO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA
E NÍVEIS DA ARRECADAÇÃO DE ICMS:
EVIDÊNCIA DO SETOR TÊXTIL DE FORTALEZA**

Dissertação julgada e aprovada para obtenção do título de Mestra em
Administração de Empresas, outorgado pela Universidade de Fortaleza.

Área de Concentração: Fundamentos e Processos Estratégicos para a Sustentabilidade
Linha de Pesquisa: Estudos Socioambientais

Data de Aprovação: 15/03/2013

Banca Examinadora:

Profa. Augusto Marcos Carvalho de Sena, Ph.D
(Orientador/UNIFOR)

Profa. Dra. Fátima Regina Ney Matos
(Membro/UNIFOR)

Profa. Dra. Sandra Maria dos Santos
(Membro/UFC)

AGRADECIMENTOS

A Deus, Nossa Senhora, Santos e Anjos por sempre me privilegiar no convívio terrestre com pessoas fantásticas e impulsionadoras do meu crescimento: meus pais, esposo, filho(a)s, irmão(a)s, professores, amigo(a)s e colaboradores de tarefas.

VIANA, Valéria Campos Araújo. **Implementação da Nota Fiscal Eletrônica e Níveis da Arrecadação de ICMS: evidência do setor têxtil de Fortaleza.** 2013. 83 p. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Universidade de Fortaleza (UNIFOR), PPGA, Fortaleza, 2013.

Perfil da autora: Graduada em Ciências Biológicas pela Universidade Federal do Ceará (UFC, 1985). Graduada em Administração pela Universidade Estadual do Ceará (UECE, 1986). Especialização em Auditoria Interna pela Universidade Federal do Ceará (UFC, 1999).

RESUMO

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) consiste em um modelo nacional, exclusivamente virtual com validade jurídica garantida pela assinatura digital do emitente e recepção pelo fisco com finalidade de documentar transações de mercadorias ou prestação de serviços, permitindo ao mesmo tempo, o acompanhamento, em tempo real pelas entidades arrecadoras. Nesse novo cenário digital, prevalecerá a transparência, organização e custo reduzido das transações ganhando os contribuintes emissor e receptor do documento, administrações tributárias e sociedade em geral. O presente estudo se propôs a abordar esse tema tendo como objetivo geral analisar a implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nas empresas tituladas como âncoras pela SEFAZ, do setor têxtil em Fortaleza. A pesquisa foi conduzida usando-se informações da arrecadação do ICMS, no setor têxtil de Fortaleza. O período coincide com a fase do início da obrigatoriedade da emissão da NF-e (2010), no setor têxtil, até o ano de 2012. Para fundamentar teoricamente o trabalho cercou-se de pesquisas literárias acerca de finanças públicas, política fiscal, histórico da administração pública, desenvolvimento da administração pública gerencial, programas de modernização da administração pública, conceitos e benefícios da NF-e. Os resultados decorrentes das análises do Teste de Hipóteses provaram que a implantação da NF-e contribuiu de forma positiva no desempenho da arrecadação do ICMS, entretanto observou-se que no setor atacadista têxtil o *t-statistic* resultante não fora suficiente para provar a importância da NF-e. A redução do número de empresas e pequena amplitude na arrecadação do ICMS no comércio atacadista demonstraram a insustentabilidade no mercado de setores que operem na informalidade ou que não suportem o custo da implantação dessa nova tecnologia.

Palavras-chave: Arrecadação. Insustentabilidade. Nota Fiscal Eletrônica. Setor Têxtil.

VIANA, Valéria Campos Araújo. **Implementation of the Electronic Invoice and Levels of Collection of the Tax on Services and Circulations of Goods ICMS: evidence of the textile sector of Fortaleza.** 2013. 83 p. Dissertation (Master in Business Administration) – University of Fortaleza (UNIFOR), PPGA, Fortaleza, 2013.

Profile of the author: Graduated in Biological Sciences from the Federal University of Ceará (UFC, 1985). Graduated in Business Administration from the State University of Ceará (UECE, 1986). Specialization in Internal Audit at Federal University of Ceará (UFC, 1999).

ABSTRACT

The Electronic Invoice is a national model that is exclusively virtual and has juridical validity guaranteed by the issuer's digital signature and by the reception from the government, with the goal of documenting goods and services transactions, allowing, simultaneously, real-time monitoring by the tax collecting entities. In this new digital scenario, transparency, organization and reduced cost of transactions will prevail, what generates gains to contributors, transmitters and receivers of documents, to Tax Administrations and to the general society. The present study aimed to address this issue with the general goal of analyzing the implantation of the electronic invoice in the textile sector companies of the city of Fortaleza that are considered anchors by the Department of Taxation of the State of Ceará (SEFAZ). The research was conducted using information regarding the collection of the Tax on Services and Circulations of Goods (ICMS) in the textile sector of Fortaleza. The period coincides with the beginning phase of the mandatory emission of the electronic invoice in the textile industry (2010) until the year of 2012. In order to theoretically substantiate the study, were performed literary researches about public finance, fiscal policy, history of public administration, development of public administration management, public administration modernization programs, concepts and benefits of the electronic invoice. The outcomes of the analysis of the Hypothesis Test proved that the implementation of the electronic invoice contributed positively to the tax revenue of ICMS, however it was observed that, in the textile wholesale sector, the resulting "t-statistic" wasn't sufficient to prove the importance of the electronic invoice. The reduction in the number of companies and the small amplitude of ICMS collection in the wholesale sector demonstrated the unsustainability in the market of sectors that operate in informality or that cannot stand the cost of implementation of this new technology.

Keywords: Tax Collection. Unsustainability. Electronic Invoice. Textile Sector.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

| Quadros | Página |
|--|--------|
| 1 Atuação do SPED..... | 42 |
| 2 No. de campos e significados da chave de acesso da NF-e..... | 47 |

| Gráficos | Página |
|--|--------|
| 1 Resultado das médias da arrecadação | 54 |
| 2 Resultado do desvio padrão | 55 |
| 3 Empresas por CNAE e descrição de atividade | 58 |

LISTA DE TABELAS

| | Página |
|--|--------|
| 1 Crescimento nominal do ICMS (%)..... | 41 |
| 2 Resultado das médias da arrecadação | 54 |
| 3 Resultado desvios padrão da arrecadação | 54 |
| 4 N° de empresas do setor atacadista com valores recolhidos de ICMS..... | 57 |
| 5 N° de empresas do setor atacadista por descrição e CNAE..... | 57 |
| 6 Resultado testes hipóteses | 59 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------------|--|
| Art. | Artigo |
| BID | Banco Interamericano do Desenvolvimento |
| BNDES | Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social |
| CF-e | Cupom Fiscal Eletrônico |
| CNAE-Fiscal | Classificação Nacional de Atividades Econômicas Fiscais |
| CNPJ | Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica |
| CONFAZ | Conselho Nacional de Política Fazendária |
| DANFE | Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica |
| FS-DA | Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico |
| ICMS | Imposto de Circularização de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação |
| ICP-Brasil | Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira |
| IPI | Imposto sobre Produtos Industrializados |
| NF-e | Nota Fiscal Eletrônica |
| NFVC | Nota Fiscal de Venda ao Consumidor |
| PIB | Produto Interno Bruto |
| PMAT | Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos |
| PNAGE | Programa Nacional de Apoio à Modernização da Gestão e do Planejamento dos Estados e do Distrito Federal |
| PROFISCO | Projeto de Modernização da Gestão Fiscal do Estado |
| PROMOEX | Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros |
| SAT-CF-e | Sistema de Autenticação e Transmissão de Cupom Fiscal Eletrônico |
| SEFAZ | Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará |
| SINIEF | Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais |
| SPED | Sistema Público de Escrituração Digital |
| UF | Unidade da Federação |
| XML | <i>Extended Markup Language</i> |

SUMÁRIO

| | Págin |
|---|-----------|
| INTRODUÇÃO | 11 |
| 1 TEORIAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA | 19 |
| 1.1 Finanças públicas e política fiscal | 19 |
| 1.2 Histórico da administração pública: do patrimonialismo ao gerencialismo | 26 |
| 1.3 A Globalização no desenvolvimento da administração pública gerencial..... | 32 |
| 1.4 Programas de modernização das estruturas administrativas do estado..... | 36 |
| 1.5 Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE): conceitos, benefícios e aplicabilidade | 41 |
| 2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 49 |
| 3 ANÁLISE DOS RESULTADOS | 53 |
| 3.1 Evidência empírica: arrecadação do ICMS estadual das empresas X1 (Indústria). 55 | |
| 3.2 Evidência empírica: arrecadação do ICMS estadual das empresas X2 (Comércio Atacadista) | 56 |
| 3.3 Síntese dos resultados dos testes de hipóteses para X1 e X2 | 58 |
| CONCLUSÃO | 61 |
| REFERÊNCIAS | 65 |
| ANEXO A – Arrecadação do ICMS (R\$) das empresas X1, X2 – dezembro 2008 .. | 71 |
| ANEXO B – Arrecadação do ICMS(R\$) das empresas X1 e X2 em 2009 – janeiro a dezembro de 2009 | 73 |
| ANEXO C – Arrecadação do ICMS(R\$) das empresas X1 e X2 em 2010 – janeiro a dezembro de 2010 | 75 |
| ANEXO D – Arrecadação do ICMS (R\$) das empresas X1 e X2 em 2011..... | 77 |
| ANEXO E – Arrecadação do ICMS (R\$) das empresas X1 e X2 em 2012..... | 79 |
| ANEXO F – Médias e desvio padrão X1..... | 81 |
| ANEXO G – Médias e desvio padrão X2 | 83 |

INTRODUÇÃO

Na 1ª Conferência Internacional sobre Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) (2008) foram debatidas novas tendências nacionais de utilização de sistemas de tecnologias, como um dos principais sistemas atuais para garantir o controle fiscal, tanto da Administração Pública como dos contribuintes. A administração Tributária é obrigada a desembolsar grandes recursos tangíveis e intangíveis para armazenar, guardar e estruturar informações sobre a totalidade das operações realizadas pelos contribuintes. O grande volume de obrigações acessórias, advindas do crescimento em número das empresas, gera entraves no acompanhamento fiscal, no monitoramento educativo e técnico dos contribuintes, fazendo-se urgente o aperfeiçoamento dos sistemas que geram e organizam estes dados. O uso das tecnologias digitais e a internet entraram definitivamente nesse universo.

Assim, fisco e empresas veem-se obrigados a se adequarem a nova realidade. O custo envolvido para produção e armazenamento de tão grande volume de documentos forçou os entes envolvidos neste processo a descobrir meios para a redução do “custo Brasil”, sendo a implementação do SPED e a NF-e decisivos no avanço da organização e modernização tributária, política e social do país. Torna-se cada vez mais distante a possibilidade das empresas, seja de qualquer porte, prestarem contas fiscais e contábeis com o fisco por meio manual. O dispêndio de numerários, de pessoal e de auditorias internas para organizar e cumprir atribuições e declarações às entidades tributantes exigem das empresas agilidade e aperfeiçoamento na área virtual (FELIX, 2007).

Neste viés, no intuito de desburocratização dos procedimentos de arrecadação e fiscalização dos tributos a NF-e e Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) foram instituídos pelo Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (Ajuste SINIEF) em 07/2005 e posteriores alterações legais, ampliando gradualmente os diversos setores e segmentos econômicos. A obrigatoriedade para sua emissão está disciplinada pelo protocolo Imposto de Circularização de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) em 10/2007, abrangendo empresas de todos os portes. O Ato Cotepe 22/2008 disciplina sobre o manual de orientação do contribuinte contendo detalhamento técnico e especificações do *layout* para o sistema na NF-e.

A NF-e foi inicialmente implantada para os contribuintes fabricantes e distribuidores de cigarros, combustíveis, transportadores e revendedores retalhistas. Logo depois, este rol de contribuintes foi ampliado com advento dos protocolos 88/07, 68/08, 87/08, tornando clara a nova perspectiva da sistematização do cumprimento das obrigações tributárias visando facilitar os controles fiscais, organização dos entes fiscalizadores e empresas (MOUTA, 2010).

Neste contexto percebe-se uma nova realidade nos procedimentos de acompanhamento fiscal e contábil, uma vez que se têm disponíveis dados organizados, padronizados e estruturados eletronicamente, de forma a permitir pela Administração Tributária cruzamentos de dados já antes operacionalizados, mas que serão mais contundentes e rápidos com a implementação do SPED. Esta obrigatoriedade não beneficiará somente os entes fiscalizadores, mas também aos contribuintes à medida que tais procedimentos acarretarão maiores ajustes organizacionais internos e conseqüentemente, ampliação da transparência na relação contribuinte *versus* fisco.

Diante dessas notas introdutórias, buscar-se-á, pois, desenvolver pesquisa quantitativa que responda ao seguinte questionamento: Qual o impacto na arrecadação do ICMS após a implantação da NF-e nas principais empresas do setor têxtil, na região metropolitana de Fortaleza acompanhadas pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ)?

Uma hipótese, de acordo com Quivy e Campenhoudt (2008, p. 137), “apresenta-se como uma resposta provisória à pergunta de partida da investigação”, assim sendo, foi formulada a seguinte hipótese:

- H1: A implantação da NF-e nas indústrias e comércio atacadista do setor têxtil de Fortaleza influenciou positivamente a arrecadação do ICMS.

Sendo assim, tem-se como objetivo analisar o impacto da implantação da NF-e na arrecadação do ICMS nas principais empresas pertencentes ao setor têxtil na região metropolitana de Fortaleza gerido pela SEFAZ.

Nesse cenário com finalidade de dar sustentação teórica ao trabalho abordar-se-á entendimentos gerais sobre finanças públicas e política fiscal, histórico da Administração

Pública indo do patrimonialismo ao gerencialismo, bem como a influência da globalização na administração pública gerencial. Cita-se os programas de modernização das estruturas administrativas do Estado gerencial e finaliza-se com conceitos, benefícios e aplicabilidade da NF-e e DANFE.

Com o surgimento dos Estados, eles se tornaram o principal responsável em prover, simultaneamente, o desenvolvimento social e econômico de seus membros. Entretanto, para que o governo preste serviços públicos, ditos por essenciais faz-se necessário que tenha disponibilidade orçamentária para financiar referidos gastos. Assim, o governo assume um dilema: satisfazer serviços infinitos com recursos limitados. Destarte, para alcançar tais objetivos deve trabalhar com uma receita limitada, oriunda principalmente da arrecadação tributária ineficiente para o Estado e em contrapartida involuntária e robusta para sociedade. Passa, então, o governo a ser obrigado a escolher quais serviços deverão ser prestados, bem como adotar um planejamento fiscal de obtenção de receitas e previsão de despesas, no intuito de gerenciar os recursos da forma mais eficiente e eficaz possível.

Diante da necessidade de se institucionalizar a responsabilidade na gestão fiscal, primando-se por ações planejadas e transparentes com objetivos de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar a equacionalização das receitas e despesas foi promulgada a Lei Complementar 101 de maio de 2000, cognominada da Lei da Responsabilidade Fiscal.

No caso específico, o Governo do Estado do Ceará possui um desafio: equacionar a receita oriunda dos impostos àquelas despesas das demandas sociais. O que fazer se a educação básica e profissional, saúde, segurança, moradia e tantas outras demandas essenciais para a população somam em maior quantidade que as receitas auferidas? O que fazer se a receita é ineficiente para o Estado e em contrapartida involuntária para sociedade?

Nesse contexto, sendo a SEFAZ o órgão fundamental para o alcance da arrecadação de receitas urge a elaboração de planejamento estratégico alinhado aos programas governamentais de modernização do Estado para que a permitam cumprir com excelência sua missão. Para que fosse possível uma arrecadação eficiente, a administração pública de forma urgente necessita alinhar-se a novos modelos gerenciais.

Desse modo, o histórico da administração pública caminhou do patrimonialismo até o gerencialismo, buscando-se sua evolução esvaindo-se de uma administração pública que puramente ditatorial e burocrática para uma gerencial mais eficiente. Frisou-se a defesa com ênfase por Bresser-Pereira (1997), que advoga a favor do rompimento com o modelo burocrático de estrita obediência as formalidades previstas, primando pela eficiência e eficácia no interesse público.

Discorre-se também sobre a globalização no desenvolvimento da administração pública gerencial, uma vez que em um modelo econômico globalizado, cresce a exigência para que as empresas cumpram requisitos técnicos e tecnológicos em relação à qualidade de seus serviços e produtos, à preservação do meio ambiente e à segurança do trabalho. A globalização fomentou a criação de um método de fiscalização compatível com as estruturas de mercado, reduzindo os entraves burocráticos e tornando possível o armazenamento de dados, proporcionando um aumento na credibilidade nas transações mercantis.

Não se tem um Estado reformulado, atualizado, desburocratizado se não existirem programas que fortaleçam a capacidade de planejamento, gestão pública e mecanismos de transparência administrativa, que desenvolvam políticas ampliadoras da capacidade de gestão dos recursos públicos, que modernizem as estruturas organizacionais e integrem sistemas de tecnologia da informação. Apesar da inserção de novas práticas e da esperança de modernização da Administração pública brasileira, alguns equívocos ainda permanecem nos dias atuais. Por isto, o projeto de modernização da administração pública devido a dinamicidade da demanda, nunca será um projeto totalmente pronto e acabado, sendo necessária a constante adoção de políticas governamentais pela União, que visem alcançar a modernização tributária e financeira dos Estados-membros visando a eficiente gestão da “coisa pública”.

Por fim, mostrar-se-ão conceitos básicos do que seja SPED, NF-e e DANFE. Estes dois últimos serão mais detalhados, por se tratar do foco de nosso estudo, estando estritamente relacionados com o problema de nossa pesquisa.

O SPED é um sistema moderno que significa Sistema Público de Escrituração Digital. Foi instituído pelo Decreto nº 6.022 de janeiro de 2007. Constitui um avanço na informatização da relação entre os fiscos e os contribuintes, uma vez que moderniza a

sistemática atual das obrigações acessórias, unificando as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração fiscal e contábil das empresas (BRUNO, 2010).

Assim, o SPED objetiva promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, bem como, tornar mais eficiente a identificação de irregularidades tributárias, aprimorando os controles processuais, agilizando o acesso aos dados, permitindo cruzamentos de informações eletrônicas como importante ferramenta nas auditorias das administrações tributárias.

O SPED possibilitará maior rigor nos controles fiscais e maior controle sobre as operações envolvendo mercadorias e prestação de serviços influenciando no desempenho da arrecadação de tributos.

A NF-e é um documento estritamente de existência virtual, portanto, emitido e armazenado de forma eletrônica, com finalidade de registrar a movimentação de mercadorias e prestação de serviços, entre os entes envolvidos nas transações, cuja validade jurídica depende da assinatura digital do emitente e recepção pelo fisco, antes da ocorrência do fato gerador. Algumas características que a circundam são importantes frisar como a substituição da nota fiscal de papel modelo 1 ou 1-A; arquivo eletrônico padrão *ExtendedMarkupLanguage* (XML); assinatura digital padrão Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil); cada NF-e é um documento autônomo; possui *layout* definido em legislação específica; envio pela internet antes da saída da mercadoria da empresa; a NF-e possui código de acesso numérico identificador; inalterabilidade, sendo possível somente em alguns casos seu cancelamento (BRANCO, 2012).

O DANFE não é considerado um documento fiscal. Serve para acompanhar o trânsito físico das mercadorias indicando onde será entregue a mercadoria ou serviço e auxilia a escrituração da NF-e para aqueles estabelecimentos não obrigados, ainda, ao uso desta nova sistemática. Assim, o DANFE não é uma nota fiscal, nem a substitui. Exerce apenas o papel consultor da NF-e pelo *site* da SEFAZ já que é detentor da chave de acesso, composta por 44 números, alcunhada na NF-e (LIMA, 2012).

Vantagens com a implantação da NF-e estão sendo geradas com alcance em todas as esferas, desde aos contribuintes vendedores (emissor da NF-e), benefícios para os contribuintes compradores (receptor da NF-e), para a Administração Tributária e sociedade, em geral. Podemos citar a redução de custos na aquisição de papel e armazenamento, simplificação de obrigações acessórias, redução de erros na escrituração, sustentabilidade ambiental pela redução do consumo do papel, padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas, oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados a NF-e, maior confiabilidade da idoneidade do documento fiscal, maior controle fiscal, aumento da eficiência no gerenciamento dos estoques por parte das empresas, melhor transparência na parceria fisco *versus* contribuinte e finalmente espera-se uma desaceleração da sonegação com consequente aumento da arrecadação (CALDEIRA, 2008).

Quanto aos aspectos metodológicos, trata-se de uma pesquisa quantitativa. São utilizados dados da SEFAZ relativos a arrecadação do ICMS referente ao setor têxtil industrial e comércio atacadista. O presente trabalho visa captar a arrecadação do setor têxtil das empresas âncoras, ou seja, de maior expressividade na arrecadação do ICMS acompanhadas pela SEFAZ. Usando formulações estatísticas medir-se-á a significância da arrecadação do ICMS nessas empresas antes e após a obrigatoriedade da NF-e, tomando-se por base a quantidade similar do período de meses do uso de nota fiscal NF1 (antes) e da NF-e (depois). O marco para divisão do antes e depois está disciplinado no protocolo ICMS 42, de 03 de julho de 2009, que trata da obrigatoriedade da implantação da NF-e. Assim as empresas do setor têxtil, que foram analisadas estão obrigadas a emitir NF-e, em outubro de 2010.

Salienta-se que as empresas são obrigadas a apurar o imposto no mês da efetiva venda e que o efetivo recolhimento do tributo ao erário Estadual do Ceará se dará, no mês subsequente. Portanto o marco da arrecadação com NF-e para as empresas estudadas foi auferido a partir de novembro de 2010.

Então, o propósito é demonstrar a significância da NF-e no desempenho da arrecadação e para tanto se utilizarão testes de hipótese que é uma regra de decisão para aceitar ou rejeitar dados amostrais.

A pesquisa utilizará a terminologia X1 e X2, onde, X1 é a soma da arrecadação do ICMS em reais (R\$) das empresas que transacionam na industrialização. Enquanto que X2 é a

soma da arrecadação do ICMS em reais (R\$) das empresas que operam no comércio atacadista.

Dos dados brutos da arrecadação calculou-se a média e o desvio padrão da arrecadação antes e após a implantação da NF-e. Mediu-se a arrecadação no período de dezembro de 2008 a setembro de 2012, tendo como marco a implantação da NF-e, que se deu em outubro de 2010, conforme Protocolo ICMS 42 de julho de 2009.

Dando continuidade a metodologia usada para se obter o teste de significância, designou-se a Hipótese nula (H_0) como a hipótese que se deseja rejeitar, que se pretende provar o contrário.

Assim, na pesquisa em questão almeja-se **rejeitar** a Hipótese nula (H_0), ou seja, deseja-se **rejeitar** que a média da arrecadação do imposto ICMS das empresas pertencentes aos grupos X1(Indústria), X2(Comércio Atacadista)antes da implantação da NF-e **seja igual**, a média da arrecadação do imposto ICMS das empresas após a obrigatoriedade da NF-e.

Note-se que pequenas diferenças na medição da arrecadação do ICMS antes em relação a depois da implantação da NF-e implicam apenas numa variação casual devida à amostragem(aceitação de H_0), enquanto que grandes diferenças demonstram o contrário (rejeição de H_0).

Realizado esse trabalho dos dados calculou-se o teste de Hipótese e obteve-se o resultado da hipótese teste para as empresas X1 de (-)5,33; empresas de X2 de (-)1,49.

Dos resultados auferidos pode-se **rejeitar** a hipótese para X1(arrecadação da Indústria), ou seja, de que as médias da arrecadação para essas empresas são **diferentes e significantes** após a implantação da NF-e. Entretanto, deve-se **aceitar** a hipótese de igualdade para as empresas do comércio atacadista, uma vez que o valor de (-)1,49, não fora suficiente para rejeitar a hipótese de desigualdade.

Presume-se que a implantação da NFe associada aos controles rígidos advindos de seu surgimento trará forçosamente em todos setores um acréscimo da arrecadação do ICMS no

Estado. Entretanto, o presente trabalho pretende mostrar que não é tão lógica essa dedução. Existirão empresas que eram âncoras e passaram a não ser, não suportando as exigências burocráticas iniciais que a implementação da NF-e impôs. Salienta-se também que muitas variáveis estão envolvidas no acréscimo da arrecadação, como, gestão gerencial, globalização e não podendo deixar de lembrar o momento único que o Brasil esta vivendo de superaquecimento econômico e social.

Ademais, outros ainda podem contestar e não ver sentido nessa medição, reconhecendo-a como óbvia. Entretanto, o entendimento vai além dessa lógica casual, ou seja, para essa amostra, nesse período é verdade real ou casual que o desempenho a maior da arrecadação é significativa?

Portanto, o trabalho dissertativo se justifica diante da necessidade de se avaliar se a implementação da NF-e trará os benefícios esperados. E, para tanto, o pesquisador enfocará seu estudo nas empresas de maior expressividade de arrecadação do ICMS, no setor têxtil da cidade de Fortaleza. Dividir-se-á os valores arrecadados pelas indústrias e comércio atacadista Têxtil que são obrigadas a implantação da NF-e desde outubro de 2010. As empresas têxteis que comercializam no comércio varejista não farão parte do estudo por não estarem obrigadas, ainda, a emissão de documento eletrônico.

Pretende-se mostrar, por meio de dados e índices, que a NF-e trará uma maior transparência na relação fisco *versus* contribuinte, com a consequente diminuição dos valores sonegados, e, provavelmente, um aumento da arrecadação de ICMS para o campo estudado, mesmo que haja desaquecimento do setor, no período examinado.

Chama-se atenção aos interessados na leitura desse estudo para o fato de procurar provar a importância dessa nova tecnologia que é a NF-e, pois trata-se de um avanço tecnológico que altera paradigmas e procedimentos dentro de diversas áreas das empresas. Assim como influi diretamente em toda estrutura de controles fiscais da administração tributária. O intuito desse trabalho é contribuir para melhoria nos procedimentos no contingente dos controles fiscais. Entretanto, árdua foi a pesquisa bibliográfica nessa área, que se não fosse à curiosidade para um tema que acho de alta relevância para empresas e administração tributária, empenho, suporte técnico e didático dos digníssimos doutores, não seria possível.

1 TEORIAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

1.1 Finanças públicas e política fiscal

Com o término da Idade de Média, surgiram os Estados que tinham por principal objetivo viabilizar a convivência social e trazer o progresso econômico para seus membros. O governo passou a ser, então, o principal responsável para garantir padrões elevados de bem-estar e progresso material. Nos dias atuais, os Estados consistem na mais complexa instituição existente na sociedade, sendo dotados de inúmeras ramificações e competentes para prestar serviços essenciais, a exemplo de saúde, educação, bolsa desemprego, aposentadoria, assistência, moradia etc., aos seus integrantes.

No entanto, para a atuação do Estado em todos esses inúmeros setores faz-se necessário que o mesmo arrecade e gere recursos, ou seja, faz-se indispensável o surgimento de receita pública para que seja viável o comprometimento do Estado com a realização das necessidades públicas. Daí, o surgimento do termo finanças públicas que retrata a gestão e o controle do dinheiro público, que tem por objetivo essencial a obtenção de receitas, em regra por intermédio dos tributos em que a doutrina classifica em cinco espécies: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições gerais, para cobrir as despesas coletivas. Assim explica Martins (1988, p. 7) o conceito e a finalidade de finanças públicas:

Em resumo, diremos que a expressão finanças públicas significa a economia do Estado expressa em dinheiro e que essa economia se fundamenta na amplitude e peculiaridade do fim colimado e dos meios de que o titular pode lançar mão para atingir a sua meta. [...] O fim da economia do Estado ou finanças públicas não é, necessariamente, o acúmulo de bens materiais, mas, ao contrário, a procura de bens imateriais, como a garantia dos direitos individuais e grupais, a manutenção da ordem interna e segurança no exterior e a promoção do bem-estar social, sem esquecer, é claro, o estímulo aos empreendimentos que digam respeito ao progresso material e espiritual da coletividade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, lei complementar 101 de 04 de maio de 2000, regula o orçamento público, sendo este dirigido e regulado por três leis de iniciativa exclusiva do Poder Executivo, são elas: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual (art. 165, inciso I, II e III, da CF), a receita pública, a gestão dos recursos públicos e a despesa pública. Com isto, ela tem por principal finalidade estabelecer normas de

finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Assim, o art. 1º, parágrafo 1º, da Lei Complementar 101/2000 define o objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

- a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;
- b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;
- c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;
- d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano; [...].

Com a consolidação do Estado Neoliberal, proposto no Consenso de Washington o exercício de atividade econômica pelo Estado foi drasticamente reduzido, consistindo, atualmente, a principal receita do Estado a arrecadação tributária. Cumpre ressaltar, apesar de vivenciarmos um Estado Neoliberal em que, em regra, haveria o abandono do Estado pela implementação de direitos prestacionais, ainda persiste no Estado brasileiro a doutrina do *Welfare State* que repassa para o Estado o dever de assegurar os interesses da coletividade, no intuito de sanar as deficiências do mercado. Corroborando com este posicionamento Baleeiro (1998, p. 54):

Nenhum país é rigorosamente liberal ou capitalista, nem comunista ou de economia dirigida, pois na vida atual não adere pureza dos princípios [...]. Por isso, reserva-se o nome de “regimes” para a realidade concreta de cada país dentro de um país com ingredientes do sistema oposto. Os Estados Unidos não exemplificam o “sistema capitalista”, mas um “regime capitalista” com características próprias e algumas transigências com a economia dirigida.

Para a doutrina moderna, considera-se que o Estado possui três funções primordiais: a função alocativa, a função distributiva e a função estabilizadora. A função alocativa consiste

na disposição de bens públicos por parte da Administração Pública, a distributiva determina a atuação do Estado na distribuição de renda que pode ocorrer por intermédio de subsídios ou por meio de prestação de serviços a pessoas de baixa renda. E, por último, o governo possui uma função estabilizadora em que é a capacidade intervir na atividade econômica para alcançar objetivo que a mão invisível do mercado demonstrou ser incapaz.

Entretanto, para realizar qualquer dessas funções é necessário que o Estado possua dinheiro, ou melhor, receita. O governo pode financiar os seus gastos, em regra, de quatro formas: emissão de moeda, lançamento de títulos públicos, empréstimos bancários e tributação. Qualquer alternativa adotada causará consequências e efeitos diversos na produção econômica do país. Todavia, a tributação torna-se o principal instrumento de financiamento para os gastos públicos, em razão da previsibilidade de seus efeitos e com ele ser possível estimular ou desestimular o desenvolvimento social ou econômico de determinada região do país.

A arrecadação tributária deve seguir dois princípios essenciais desenvolvidos inicialmente por Adam Smith no sua obra “A Riqueza das Nações”. Afirma citado autor que os cidadãos do Estado devem contribuir para a manutenção do Governo na proporção de sua capacidade, ou seja, da renda que usufruem sob a proteção do Estado (SMITH, 1983). A partir daí, surgem os dois princípios basilares da atividade tributária: o da capacidade de pagamento e dos benefícios, respectivamente.

Pelo critério da capacidade do pagamento, quanto maior a renda do contribuinte maior deve ser sua contribuição com os tributos recolhidos. Por este princípio pouco importa a efetiva ou potencial utilização pelo contribuinte da prestação de serviços disponibilizados pelo Estado, o numerário ou a quantidade da contribuição encontra-se apenas vinculado ao montante de sua renda, riqueza e consumo particular.

A Constituição Federal de 1988 adotou expressamente o princípio acima, senão vejamos no seu art. (Artigo) 145, parágrafo 1º:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...]

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração

tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Do princípio da capacidade de pagamento decorrem necessariamente os institutos de equidade horizontal e vertical. A equidade horizontal afirma que contribuinte em equivalente situação deve suportar o mesmo ônus fiscal, a passo que a equidade vertical trabalha com a ideia de que os cidadãos com maior renda e ativos devem pagar mais tributos do que os de rendas inferiores, que termina por resultar na progressividade do tributo.

No que concerne ao critério do benefício, os tributos são compreendidos como remuneração, ou melhor, pagamento pela prestação dos serviços fornecidos pelo governo. Assim, este princípio afirma que os tributos recolhidos devem compensar os benefícios recebidos. Neste sentido, afirma Eckeinst (1977, p. 86) para que qualquer sistema voluntário de arrecadação de impostos funcione “é necessário que o povo tenha confiança de que os impostos são justos e que todos pagam a sua parte”. Complementa ainda o autor (1977, p. 91): “O mais importante é que o sistema tributário seja aceitável ao público, mantendo a coerência com as noções que este tem de justiça, e não sendo muito oneroso, em comparação com o que proporciona, em troca, aos contribuintes”. Por isto, a regra é que se as pessoas confiam que serão beneficiadas mediante a prestação de serviços governamentais após o recolhimento dos tributos, é porque acreditam que seu custo compensa e que a mesma deve ser realizada.

O art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina a instituição, previsão e arrecadação de todos os tributos descritos na competência constitucional do Ente da Federação para que a gestão governamental seja considerada responsável. Assim, a exemplo dos Estados-membros o art. 155 da Constituição Federal assevera que compete a eles e ao Distrito Federal instituir os seguintes tributos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores.

Deste modo, para que o Poder Executivo não seja considerado irresponsável fiscalmente, ele deve exercer sua competência e capacidade tributária de forma plena. Deve,

então, instituir mediante lei o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), o Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e adotar todas as medidas possíveis para uma melhor arrecadação, fiscalização e administração de referidos tributos. A título de curiosidade compete a União instituir e arrecadar os Impostos sobre Grandes Fortunas (IGF), o que não foi exercido até o presente momento. Neste viés, deve-se considerar a União e seus gestores irresponsáveis fiscalmente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal impõe inclusive uma sanção para os Entes da Federação que não instituem todos os impostos descritos na sua competência constitucional que consiste na impossibilidade de receber transferências voluntárias de outros entes (art. 11, parágrafo único, da Lei Complemente 101/2000). Assim, o município que não institui o Imposto sobre Serviço, bem como não adota procedimento para efetivar seu recolhimento não pode receber do Estado-membro ou União repasses voluntários que, muitas vezes, ocorrem para promoção de programas sociais.

As receitas públicas são tão importantes para manutenção da atividade estatal e para a prestação dos serviços públicos que a Lei de Responsabilidade Fiscal no seu art. 14, regulou taxativamente como pode se proceder a renúncia de receita, consistindo esta qualquer forma de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. Senão veja:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Havendo receita pública, o Estado pode, a partir de então, realizar a despesa pública. Esta consiste no conjunto de gastos realizados pelo governo com a finalidade de custear o

funcionamento dos serviços públicos. A interdependência entre receita e despesa pública é tão intensa que ambas devem se encontrar descritas no orçamento público e a realização de qualquer despesa depende de autorização legislativa e da prévia existência de uma receita ou de uma fonte de custeio específica para aquela despesa.

Ademais, existem determinadas serviços públicos que são tão essenciais para a sociedade que a Constituição Federal determinou a realização de uma despesa mínima pelo governo, é o que acontece com a educação e com a saúde. No que concerne ao ensino a União tem que gastar 18% e os Estados-membros e Municípios 25%, no mínimo, de suas receitas advindas com os impostos. Ao passo com relação à saúde, conforme a Lei Complementar 141/2012, a União deve aplicar o valor empenhado no ano anterior mais a variação do Produto Interno Bruto (PIB), os Estados-membros 25% e os Municípios 12% da arrecadação dos impostos.

Saliente-se que as hipóteses acima são apenas exemplos de despesas públicas, o governo possui ainda despesa de capital que é o tipo de “despesa que se desdobra em investimento, inversão financeira e transferência de capital; tem por propósito formar e/ou adquirir um bem de capital de modo a contribuir para o incremento da capacidade produtiva” (PORTAL ORÇAMENTO DA UNIÃO, *online*), bem como há a despesa corrente que se subdivide em despesa de custeio e transferências correntes. A primeira refere-se a “necessária à manutenção da ação governamental e à prestação de serviço público, tais como: pagamento de pessoal e de serviços de terceiros, compra de material de consumo e gasto com reforma e conservação de bens móveis e imóveis” (PORTAL ORÇAMENTO DA UNIÃO, *online*). Enquanto que, transferência corrente são gastos feitos pelo governo para subsidiar outros entes da federação ou entidades privadas, sem receber bens ou serviços em troca.

Daí a necessidade de qualquer governo adotar uma política fiscal, com fim de ajustar seus gastos, que em regra são ilimitados, em razão de uma receita limitada. Assim, a política fiscal busca realizar alcançar uma arrecadação eficiente, aplicar as receitas obtidas de uma forma que irá atender as necessidades coletivas mais urgentes e indispensáveis. Nesse sentido, define Bangs (1971, p. 18):

A política fiscal, da forma como uso a expressão neste livro, refere-se ao segmento da política da economia nacional que se ocupa principalmente com a receita e a despesa do Governo Central, com a relação entre essas duas correntes e com os

efeitos econômicos desses dois itens, principalmente os provenientes de tributação, em todas as funções exercidas atualmente pelos governos.

Portanto, é em razão da necessidade de se ter uma arrecadação eficiente e de não trabalhar em um Brasil com um sistema voluntário de tributação, ou seja, os contribuintes não concordam com os tributos que se encontram pagando diante de não verificarem qualquer benefício em retorno, que a Administração Pública brasileira busca adotar e ajustar os seus procedimentos de arrecadação tributária, no intuito de torná-los invioláveis e evitar qualquer tipo de evasão fiscal.

Destarte, o Brasil já trabalha com sua cota máxima de tributação, onde as alíquotas e a base de cálculos dos tributos encontram-se no maior valor possível a ser utilizado pela Administração Pública a permitir recebimento de recursos sem impedir o crescimento dos investimentos privados, a mobilidade da mão de obra e o próprio desenvolvimento econômico.

Por isto, a indispensabilidade da implementação da NF-e. A alteração da nota fiscal em papel para a nota fiscal virtual tem por escopo principal impedir ou tornar quase impossível a sonegação de informações e a utilização de dados e documentos falsos e, por consequência, garantir o pagamento do tributo, na sua totalidade, sem que seja necessário o contribuinte brasileiro ser onerado com a instituição ou majoração de um tributo.

Ademais, saliente-se que a Administração Pública brasileira, nos dias atuais, é considerada como uma administração gerencial, como já foi afirmado em tópico anterior, e, deste modo, encontra-se diretamente vinculada ao princípio da eficiência descrito no art. 37 da Constituição Federal, tendo, então, o dever da boa administração. Deste modo, a eficiência deve respaldar qualquer conduta adotada pela Administração Pública no intuito de se alcançar os melhores resultados com o menor prejuízo. São essas as palavras de Moreira Neto (2006, p. 107):

Entendida, assim, a eficiência administrativa, como a melhor realização possível da gestão dos interesses públicos, em termos de plena satisfação dos administrados com os menores custos para a sociedade, ela se apresenta, simultaneamente, como um atributo técnico da administração, como uma exigência ética a ser atendida, no sentido weberiano de resultados, e como uma característica jurídica exigível, de boa administração dos interesses públicos.

Por isto, indispensável que a Administração Pública seja dotada de um planejamento, em que estimará a receita a ser recebida e os procedimentos a serem adotados para aumentar a eficiência nessa arrecadação e a previsão de gastos com a utilidade pública.

1.2 Histórico da administração pública: do patrimonialismo ao gerencialismo

A essência do Estado é percebida diante do contexto da manifestação administrativa, aquele existe em razão desta. Assim, a Administração Pública é um pressuposto lógico da existência do Estado, chegando-se à conclusão de que ela surgiu na mesma época que o Estado (SCANTIMBURGO, 1972).

É dessa forma, que se passa a compreender que a Administração Pública, desde os tempos mais remotos, já existia junto ao Poder Executivo com a capacidade para gerir a vontade do Estado. Porém ainda não existia, nessa época, um conjunto de regras que regulasse o tratamento dessa atividade. É o que afirma Gasparini (2006, p. 38):

As cidades eram dotadas de serviços administrativos e, conseqüentemente, direitos e deveres decorrentes da respectiva fruição por parte dos administrados eram previstos. Em Esparta existiam servidores encarregados de orientar a formação dos jovens de dirigir cultos religiosos voltados a um e a outro sexo de seus habitantes. Em Atenas sobressaía a legislação concernente à fiscalização dos dinheiros públicos.

O Direito Administrativo, na antiguidade clássica, não se diferenciava da vontade do Estado, que era soberano frente à sociedade. Neste sentido, Schier (2008, p. 23) esclarece: “Desde o surgimento do Estado Moderno, caracterizado, em seu primeiro momento, como estado absolutista, já foi possível vislumbrar o início de uma Administração Pública entendida como conjunto de órgãos aos quais é atribuído o exercício das funções típicas do Estado.”

A função da Administração girava em torno da satisfação da vontade do soberano, vigorando o sistema do patrimonialismo, onde o Estado só existia pelo rei, pertencia a ele como um bem, que se difundia perante aqueles de sua confiança para administrá-lo. Segundo Weber (1999, p. 263), “o complexo patrimonial político não conhece nem o conceito de “competência” nem o de “autoridade administrativa” no sentido atual das palavras, e isto tanto menos quanto maior a apropriação” (aspas conforme o original). Assim, os bens

públicos e privados se confundiam e, neste sentido, vem explicar Bresser-Pereira (1997, *online*):

A característica que definia o governo nas sociedades pré-capitalistas e pré-democráticas era a privatização do Estado, ou a confusão dos patrimônios públicos e privados. “Patrimonialismo significa a incapacidade ou a relutância do príncipe em distinguir entre o patrimônio público e seus bens privados. A administração do Estado pré-capitalista era uma administração patrimonialista.

A Administração Patrimonialista teve início na Idade média e se consolidou no século XV até o século XVIII nas monarquias absolutistas. O Estado Absolutista consolidou-se como modelo de Estado Soberano, portanto, por longos séculos. Ele se concretizava pela figura do rei, esse o único monarca que reinava em nome de todo o Estado porque ele se confundia como se fosse o próprio. A Administração não era pública, portanto, apenas pertencia ao Estado, assim não visava o interesse público, mas apenas a vontade do rei. Dessa maneira, todo o poder era concentrado nas mãos do soberano que determinava a administração de seu povo, o que caracterizava o governo como corrupto e nepotista.

O Estado patrimonial é “na área da formação do direito, o representante típico da coexistência de uma vinculação inquebrantável à tradição, por um lado, e, por outro, de uma substituição do domínio de regras racionais pela “justiça de gabinete” do senhor e de seus funcionários” (WEBER, 1999, p. 263-264).

A Administração Patrimonialista chegou ao seu fim em meados do século XIX, quando as suas formas de produção em pequena escala se tornaram incompatíveis com o modelo capitalista e democrático de Estado. O sistema econômico capitalista que trouxe mudanças econômicas, políticas e sociais, ensejando a busca pela igualdade material em razão do trabalho e do salário, por meio de uma economia competitiva e aberta de mercado que recusava a interferência do Estado (BENDIX, 1974).

Já a democracia visa defender a gerência e participação do povo nos assuntos do país. Nino (1989, p. 371) afirma que “[...] democracia é uma expressão da soberania popular. Trata-se da abordagem mais tradicional, pois se sustenta no argumento de que a democracia é a única forma de governo em que o povo permanece soberano, governando a si mesmo”. É uma maneira de organizar politicamente a gestão de um Estado conferindo aos membros de

sua sociedade poder e direito para participar da direção de assuntos públicos. Segundo Goyard-Fabre (2003, p. 9):

A democracia é – todos concordam nesse ponto – grega de nascença. As ideias que ela veiculou e as instituições que forjou sempre foram, ao longo dos séculos, com maiores ou menores nuances, poderosos modelos de comparação. Num momento em que, tanto do ponto de vista da história, como das instituições e das ideias, as democracias que vemos no mundo contemporâneo atestam a evolução das mentalidades e o progresso da consciência política, a etimologia do termo democracia continua não podendo ser descartada e nos indica o caminho a seguir se quisermos compreender sua significação.

Nessa ordem de ideias, houve, portanto, uma necessidade de transição da antiga Administração Patrimonialista para a chamada Administração Burocrática para que fosse possível proteger o patrimônio público que antes se confundia com o patrimônio privado do soberano. É o que afirma Bresser-Pereira (1997, *online*):

A democracia e a administração pública burocrática emergiram como as principais instituições que visavam a proteger o patrimônio público contra a privatização do Estado. Democracia é o instrumento político que protege os direitos civis contra a tirania, que afirma os direitos políticos de votar e ser votado, que assegura os direitos sociais contra exploração, e que afirma os direitos públicos em relação à *res publica*. Burocracia é a instituição administrativa que usa, como instrumento para combater o nepotismo e a corrupção – dois traços inerentes à administração patrimonialista -, os princípios de um serviço público profissional e de um sistema administrativo impessoal, formal, legal e racional.

O Estado do século XIX valorizava a liberdade do indivíduo, o desenvolvimento econômico, técnico e científico, a democracia e o poder legal (MEDAUAR, 1992). Assim, ele deixava de controlar e dirigir o mercado em detrimento do liberalismo.

Seguindo esse pensamento que surgiu o novo modelo de Administração Burocrática que tinha como principal objetivo, portanto, combater o nepotismo e a corrupção. Para isso, foi construído um modelo administrativo hierárquico de obediência estrita à legalidade, apegado ao formalismo dos procedimentos, o desejo era de instrumentalizar o Estado.

Weber (1999) foi um dos principais percussores da Administração Burocrática e defendia a necessidade de existência de um poder de dominação dessa nova gerência para que fosse possível a satisfação dos interesses coletivos. Para Weber (1999, p. 191-193) a dominação correspondia a uma:

[...] situação de fato, em que uma vontade manifesta (“mandado”) do “dominador” ou dos “dominadores” quer influenciar as ações de outras pessoas (do “dominado” ou dos “dominados”), e de fato as influencia de tal modo que estas ações, num grau socialmente relevante, se realizam como se os dominados tivessem feito do próprio conteúdo do mandado a máxima de suas ações (“obediência”). [...] Toda dominação manifesta-se e funciona como administração. Toda administração precisa, de alguma forma, da dominação, pois, para dirigi-la, é mister que certos poderes de mando se encontrem nas mãos de alguém.

Contudo, essa dominação deveria estar limitada à ordem democrática. Não sendo mais concebível uma Administração de dominação ilimitada no atual contexto de Estado. Assim, Weber (1999, p. 193) esclarece os novos limites da Administração “diretamente democrática”:

[...] 1) porque se baseia no pressuposto da qualificação igual, em princípio, de todos para a direção dos assuntos comuns, e 2) porque minimiza a extensão do poder de mando. As funções administrativas são simplesmente assumidas num sistema de turno ou conferidas mediante sorteio ou eleição direta, para curtos períodos de exercício, sendo reservadas aos membros da associação todas as decisões materiais, ou pelo menos as importantes, e deixadas com os funcionários somente a preparação e a execução das decisões e a chamada “administração dos assuntos correntes”, de acordo com a disposição da assembleia dos membros (aspas conforme o original).

A administração democrática é limitada à legalidade e, por isso, seu poder de mando é autorizado pela própria soberania popular que se compromete a se submeter a sua gerência. Ou seja, a atuação do Estado está validada na própria soberania popular, é o que leciona Weber (1999, p. 197):

[...] a “validade” de um poder de mando pode expressar-se num sistema de *regras racionais* estatuídas (pactuadas ou impostas) que, como normas universalmente compromissórias, encontram obediência quando a pessoa por elas “autorizada” a exige. Neste caso, o portador individual do poder de mando está legitimado por aquele sistema de regras racionais, sendo seu poder legítimo, na medida em que é exercido de acordo com aquelas regras. Obedece-se às regras e não à pessoa ou então baseia-se o poder de mando em *autoridade pessoal*.

No mesmo sentido, seguindo o entendimento de Weber (1999), Carvalho (*online*) explica resumidamente quais traços a Administração Burocrática seguia:

[...] a burocracia é, em Weber, um tipo de dominação que, na modernidade, se estrutura em princípios cujos regulamentos, normas e ações humanas são distribuídas de forma fixa como deveres oficiais, isto é, como atribuições oficiais fixas. É elemento central da estrutura organizada burocraticamente a adoção de medidas metódicas, estáveis, em que a autoridade pode usar até de meios coercitivos, físicos, para o cumprimento dos deveres e direitos estabelecidos. Essas autoridades - na verdade, funcionários -, são pessoas que têm ou devem ter qualificações e aptidões para serem nomeadas para tais funções.

Estabeleceu-se, dessa maneira um Estado administrativo racional, científico e organizacional de modo que toda organização concebida sob um planejamento desempenharia uma nova função no mundo (GOULDNER, 1959). E isso, foi um passo significativo para a ascensão de uma sociedade defensora da liberdade e da justiça, possibilitando a diminuição da erradicação da pobreza e da ignorância (REED, 1998).

O racionalismo também influenciou historicamente o desenvolvimento organizacional do Estado, como um mecanismo hábil para a manipulação dos cálculos, finalmente passíveis de análise, em razão de sua codificação, distanciando-se da mera teoria de plano organizacional (PERROW, 1986).

Ao mesmo tempo em que Weber (1999, p. 225) trabalha as definições da Administração Burocrática, ele alerta para os seus defeitos, caracterizando-a como uma administração, tendencialmente oculta que exclui o público do seu saber e fazer sempre que possível, evitando a crítica, é o que se demonstra a seguir:

O poder da burocracia plenamente desenvolvida é sempre muito grande e, em condições normais, enorme. E o “senhor” ao qual serve, seja ele um “povo” em cujas mãos está a arma da iniciativa legal, do “referendo” e da demissão de funcionários, ou seja, um parlamento eleito sobre uma base mais aristocrática ou mais “democrática”, um colégio aristocrático que juridicamente ou de fato se completa a si mesmo um presidente eleito pelo povo ou um monarca hereditário “absoluto” ou “constitucional”, encontra-se sempre, diante dos funcionários especializados ativos na administração, na situação de um “diletaante” diante do “especialista”. Toda burocracia procura aumentar mais ainda esta superioridade do profissional instruído, ao guardar segredo sobre seus conhecimentos e intenções.

Nessa ordem de idéias, a Administração Burocrática estabelecendo competências oficiais fixas ordenadas por lei ou regulamentos administrativos, em um sistema hierarquizado, em que existiam determinações de mando e subordinação, constituiu uma instituição coesa que concentrava os meios de serviços, centralizando-os e, conseqüentemente, gerando um aumento das despesas dos erários públicos.

Em outras palavras, em que pese ter sido a Administração Burocrática uma ruptura necessária com a Administração Patrimonialista essencialmente concentradora do poder, a pura organização racional da gestão administrativa não estava sendo suficiente para atender eficientemente o interesse público e, muito menos, tornava transparente os atos por ela realizados a fim que a sociedade pudesse exercer controle sobre a atividade administrativa.

A expansão do Estado brasileiro diante da globalização de mercado incentivou ainda mais a mudança da Administração Pública nos anos 90, visando um Estado mais participativo. Nesse sentido, a ideia de que o Estado deveria ficar totalmente afastado das relações de mercados, restou ultrapassada, em outras palavras, não se identificava mais com o interesse da sociedade. É o que afirma Pereira (1997, *online*):

Na década de 80, logo depois da eclosão da crise de endividamento internacional, o tema que prendeu a atenção de políticos e economistas em todo o mundo foi o ajuste estrutural ou, em termos mais analíticos, o ajuste fiscal e as reformas orientadas para o mercado. Nos anos 90, embora o ajuste estrutural permaneça entre os principais objetivos, a ênfase deslocou-se para a reforma do Estado, particularmente para a reforma administrativa. A questão central hoje é como reconstruir o Estado – como redefinir o novo Estado que está surgindo em um mundo globalizado.

A verdade é que a gestão pública se tornou com o advento da Constituição Federal de 1988, um novo meio hábil para concretizar o interesse público. O Estado social e participativo nos interesses da coletividade se tornou propulsor das políticas públicas dos mais diversos setores. Gaulejac (2006, p. 415) ressalta a importância da gestão pública no Estado Democrático de direito em que vivemos:

Atualmente tudo se gere: a carreira, o tempo, a saúde, a família, o estresse, etc. Assistimos a uma inflação do termo em todos os registros da vida social, sintoma da crescente influência da empresa sobre as outras esferas da sociedade. A gestão tornou-se a ideologia dominante de nosso tempo, ideologia tanto mais difícil de ser combinada quando se apresenta como pragmática, portanto a-ideológica, pois fundada na eficácia da ação e não na pertinência das ideias. Hoje, essa ideologia é mundial.

O advento da gestão como ideologia dominante passou pelo controle burocrático – modelo weberiano de dominação pelas regras – e chegou à atualidade, com as inovações tecnológicas, dentre as quais se encontra a tecnologia da informação. Este tipo de tecnologia está fornecendo material necessário e suficiente para a criação de uma nova economia, informacional e em rede.

Sem dúvida, informação e conhecimentos sempre foram elementos cruciais no crescimento da economia, e a evolução da tecnologia determinou em grande parte a capacidade produtiva da sociedade e os padrões de vida, bem como formas sociais de organização econômica. (CASTELLS, 2003, p. 119).

Com a dinamização dos mercados, as empresas, sejam públicas ou privadas, estão investindo crescentemente em novos recursos tecnológicos, para que possam tomar decisões

mais rapidamente. Segundo Torres (1995), um dos mais fortes fatores de competitividade para qualquer empresa, em qualquer ramo de negócios, é o uso da tecnologia. Para Lastres e Ferraz (1999) as tecnologias da informação se tornaram fundamentais para a gestão pública, privada e individual. A tecnologia tem auxiliado na habilidade de manipular um grande volume de transações num custo unitário decrescente, de apoiar operações geograficamente dispersas por intermédio do processamento distribuído e de oferecer novos produtos e canais de distribuição (ALBERTIN, 2001).

Quando uma tecnologia é substituída por outra, um novo conjunto de regras e normas é criado e novas competências devem ser desenvolvidas, o que vem acontecendo com a substituição das notas manuais pela NF-e.

A implantação da NF-e exige uma mutação da estrutura da empresa que se encontrava voltada para a emissão de documento fiscal em papel. Uma nova realidade se apresenta que demanda da empresa mais planejamento e eficiência para o alcance de seus objetivos, conforme Nós (*online*):

Hoje, com o advento da implementação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vivemos em um momento logístico especial, pois isto possibilitará a substituição da velha Nota Fiscal de papel que traz inúmeros desafios (e muito trabalho) para as áreas de logística dos embarcadores, transportadores, postos de fiscalização e clientes que recebem as mesmas.

Por isto será necessário um processo de adaptação das empresas, principalmente, para que estas se ajustem as novas obrigações exigidas pelo fisco brasileiro. Porquanto, este processo deve ser estratégico, emergencial e habilidoso para que a empresa se molde a esta nova realidade.

1.3 A Globalização no desenvolvimento da administração pública gerencial

Iniciado em tempos remotos e com expansão decorrente do sucesso das grandes navegações no Século XVI, o comércio internacional tornou-se uma prática de negócio relevante para o desenvolvimento das nações mercantilistas, cuja expansão das suas fronteiras oportunizava a identificação de novas fontes de matéria-prima, bem como a ampliação do seu mercado consumidor (MORAES; ALPERSTEDT; LARANJEIRA, 2009). Pode-se afirmar, dessa forma, que o comércio internacional tem acompanhado o desenvolvimento dos sistemas

econômicos, deste então, uma vez que participou da evolução do sistema mercantilista para o atual e complexo sistema capitalista, que tem como um dos seus maiores alicerces a globalização.

O surgimento de eventos mundiais que se destacam para um mundo único e integrado, onde as influências econômicas, culturais, sociais, tecnológicas e dos negócios ultrapassam fronteiras tradicionais, como exemplo, nações, culturas, espaço, tempo e organizações numa velocidade crescente, caracterizam o fenômeno da globalização. Para a literatura dos negócios, a globalização é entendida como um processo de mudanças padronizadas de produção, investimentos e comércio internacional (DICKEN, 1992). Segundo Brown (1992) e Renesch (1992), a globalização é traduzida como uma convergência dos interesses da empresa e da sociedade. Tem-se também uma visão mais popular onde a globalização é vista como a ausência de fronteiras e barreiras entre o comércio das nações (OHMAE, 1995; SERA, 1992). Segundo Aricó (*online*) chama-se globalização, ou mundialização, o crescimento da interdependência de todos os povos e países da superfície terrestre.

As expressões globalização dos mercados, globalização da economia e nova divisão internacional do trabalho são representações da realidade atual. Observa-se nas duas últimas décadas um debate acirrado sobre as possíveis causas da exclusão social e estratégias de desenvolvimento. Ocorre historicamente que o Estado e os mecanismos de mercado não se mostraram capazes de executar um plano de desenvolvimento sustentável e socialmente justo. As transformações contempladas no tocante a fragmentação territorial e exclusão social advindas da globalização da economia fizeram ressurgir as identidades culturais e políticas tanto no nível regional como local (JAMES et al., 1997).

Diante do declínio do socialismo e ascensão do capitalismo a globalização tornou-se dominante nas relações internacionais. Pode-se afirmar que a consolidação do capitalismo contribuiu significativamente para o surgimento da “era da globalização”.

O processo de globalização permitiu a interação das soberanias tornando possível a evolução do mercado. O fluxo comercial mundial não só expandiu as técnicas de mercado como ampliou a concorrência. Nos dizeres de Camargo (*online*) “para a globalização existem três aspectos relevantes: eficiência, competência e livre mercado”. As inovações tecnológicas também advindas do fenômeno da globalização deram novo rumo para economia e para o

fluxo de capital, facilitando a comunicação, transformações, incorporações e fusões financeiras. É por essa razão que Laranjeira (2000, p. 15) afirma:

No decorrer desse processo de mudanças guiado pelas inovações tecnológicas e pela chamada globalização, parece ter consolidado a crença de que tais fenômenos vieram para ficar, que seus efeitos são cumulativos e tendem a configurar uma nova dinâmica social, ainda que ajustes venham a ser feitos e que algumas realidades, hoje observadas, possam ser modificadas.

A globalização visa o crescimento e desenvolvimento econômico das soberanias proporcionando o máximo de utilidade dos recursos materiais que estão à disposição no mundo por meio da abertura de mercado. Segundo Ataíde (s/d, p. 2):

Em um modelo econômico globalizado, cresce a exigência para que as empresas cumpram requisitos técnicos e tecnológicos em relação à qualidade de seus serviços e produtos, à preservação do meio ambiente e à segurança do trabalho. O atual processo requer o uso adequado da informação como insumo para a tomada de decisões e a utilização de modernas tecnologias [...].

Nos dizeres de Echevesteet al., (1999, p. 170), “a nova realidade de organizações globais causa a reestruturação de sistemas econômicos, a reorganização de papéis e procedimento [...]”.

Por outro lado, a globalização faz com que as organizações possuam não apenas concorrentes locais, mas competidores globais. Esses empreendimentos procuram alternativas de desenvolvimento e de expansão de seus mercados, com a finalidade de se manterem competitivas (SZAPIRO; ANDRADE, 2001, p. 2). Então, a busca por maior competitividade deixa de ser somente uma questão de oportunidade e passa a ser considerada uma questão de sobrevivências. Assim, no Brasil, as organizações são “cada vez mais, forçadas a enfrentar o mercado mundial, tendo que desenvolver estratégias de inserção de seus produtos e marcas sob pena de serem ultrapassadas e se tornarem pouco competitivas” (CINTRA; RICCI, 2010, p. 13).

Desde que o Brasil tem acompanhado o fenômeno da globalização várias mudanças concretas aconteceram. Dentre elas, a implantação da NF-e. O site de acesso a informação sobre a NF-e afirma (*online*):

As administrações tributárias enfrentam o grande desafio de adaptarem-se aos processos de globalização e de digitalização do comércio e das transações entre

contribuintes. Os volumes de transações efetuadas e os montantes de recursos movimentados crescem num ritmo intenso e, na mesma proporção, aumentam os custos inerentes à necessidade do Estado de detectar e prevenir a evasão tributária. No que se refere às administrações tributárias, há a necessidade de despender grandes somas de recursos para captar, tratar, armazenar e disponibilizar informações sobre as operações realizadas pelos contribuintes, administrando um volume de obrigações acessórias que acompanha o surgimento de novas hipóteses de evasão.

No que tange aos contribuintes, há a necessidade de alocar recursos humanos e materiais vultosos para o registro, contabilidade, armazenamento, auditoria interna e prestação de informações às diferentes esferas de governo que, no cumprimento das suas atribuições legais, as demandam, usualmente por intermédio de declarações e outras obrigações acessórias. Indubitavelmente, o custo inerente ao grande volume de documentos em papel que circulam e são armazenados, tanto pela administração tributária como pelos contribuintes, é substancialmente elevado.

Portanto, a integração e compartilhamento de informações têm o objetivo de racionalizar e modernizar a administração tributária brasileira, reduzindo custos e entraves burocráticos, facilitando o cumprimento das obrigações tributárias e o pagamento de impostos e contribuições, além de fortalecer o controle e a fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias.

Essa mudança fez-se necessária diante da complexidade de interação entre o Estado e os cidadãos-contribuintes. É imprescindível que diante da atual reforma do Estado para uma administração pública gerencial uma melhor fiscalização e um meio mais adequado e eficaz sejam desenvolvidos para recolhimento dos tributos. É o que afirma Santos (*online*):

Parece haver um consenso na sociedade e nos meios de representação política acerca da necessidade de realização de uma ampla reforma tributária no Brasil, [...]

Nos dias atuais, cresce a importância acerca da relação entre as novas tecnologias e efeitos da globalização, em relação à capacidade do Estado de arrecadar tributos.

Nos últimos anos, o Estado vem passando por uma profunda transformação paradigmática em função do desenvolvimento das tecnologias da informação, mudança que tem a Internet como o grande motor. Muitos cientistas políticos apontam a diminuição dos poderes do Estado como uma consequência dessa sua nova forma de organização e das alterações da própria sociedade.

O fato é que as tecnologias possibilitam uma grande aproximação entre os atores da sociedade. Imagine, por exemplo, uma mãe que possui uma filha morando no exterior.

Antigamente, as duas somente poderiam se comunicar por carta ou telefone, este muito caro, aquela muito lenta e impessoal. Hoje, elas possuem uma gama muito maior de opções, podendo, utilizando a Internet, conversar ou trocar mensagens em tempo real, ou mesmo emails, de modo que a tecnologia propiciou uma aproximação entre ambas.

Então, se as novas tecnologias podem aproximar os cidadãos, por que elas não poderiam aproximar os cidadãos com o Estado, diminuindo os prejuízos causados pela burocracia, e esquentando uma relação que parece fria e distante?

Neste sentido, a globalização fomentou a criação de um método de fiscalização compatível com as estruturas de mercado, reduzindo os entraves burocráticos e tornando possível o armazenamento de dados proporcionando um aumento na credibilidade nas transações mercantis.

1.4 Programas de modernização das estruturas administrativas do estado

As últimas duas décadas foram essenciais para a reformulação do Estado Brasileiro. Durante a ditadura militar, a Administração Pública brasileira convivia com graves problemas administrativos, como por exemplo, a burocratização dos procedimentos, a centralização das tomadas de decisões pela União, o descontrole dos gastos públicos, bem como a irresponsabilidade dos gestores diante de uma má administração. Assim, com o advento do Estado Democrático de Direito em 1988 foi indispensável à inserção do processo de modernização e atualização das estruturas administrativas do Estado.

Com este novo paradigma as antigas estruturas administrativas oriundas do período militar caíram, passando a Administração Pública brasileira a adotar um novo perfil como a transparência das contas públicas, a adequação dos gastos públicos, a responsabilização dos maus gestores e, por fim, a existência de um controle externo à atuação executiva do Estado.

É evidente que com apenas a promulgação da Constituição Federal de 1988, alterando as bases e pensamentos políticos da Administração Pública, não foi o suficiente para a reformulação das estruturas administrativas brasileiras. Apesar da inserção de novas práticas e da esperança de modernização da Administração Pública brasileira, alguns equívocos ainda permanecem nos dias atuais. Por isto, o projeto de modernização da administração pública ainda se trata de um projeto em andamento. Sendo, portanto, necessário a constante adoção de políticas governamentais pela União, que visem alcançar a modernização tributária e financeira dos Estados-membros. Ou seja, a eficiente gestão da “coisa pública”.

Inicialmente, acreditava-se que para assegurar a modernização da Administração Pública era necessário reduzir o tamanho do Estado, enxugando a máquina estatal e aplicar os

preceitos privados ao setor público. Citada política encontra-se clara ao final do governo de Itamar Franco e durante a gestão de Fernando Henrique Cardoso, onde este ao colocar Bresser-Pereira como seu Ministro de Reforma do Estado passa a estabelecer uma Administração Pública focada no resultado. Nesse sentido, explica Abrucio (2012, *online*) a principal transformação do plano Bresser:

A maior mudança realizada foi, paradoxalmente, a continuação e o aperfeiçoamento da *civil servicereform*, por mais que o discurso do Plano Diretor da Reforma do Estado se baseasse numa visão (erroneamente) *etapista* – com a reforma gerencial vindo depois da burocrática. Houve uma grande reorganização administrativa do governo federal, com destaque para a melhoria substancial das informações da administração pública – antes desorganizadas ou inexistentes – e o fortalecimento das carreiras de Estado. [...] O ministro Bresser também foi responsável por um movimento menos palpável em termos legislativos, e mesmo de difícil mensuração, pois tem efeitos mais de longo prazo. Ele se empenhou obstinadamente na disseminação de um rico debate no plano federal e nos estados sobre novas formas de gestão, fortemente orientadas pela melhoria do desempenho do setor público. Neste sentido, a existência do plano diretor como diretriz geral de mudanças teve um papel estratégico.

Para então efetivar o plano Bresser e assegurar a reestruturação da Administração Pública, em 1997, o Ministério da Fazenda, durante o governo de Fernando Henrique Cardoso, lançou o Programa de Modernização das Administrações Fiscais dos Estados Brasileiros (PNAFE) que “tem por objetivo melhorar a eficiência administrativa, a racionalização e a transparência na gestão dos recursos públicos estaduais” (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2012, *online*). Deste modo, o principal foco desse programa é auxiliar os Estados-membros na realização de uma gestão pública eficiente, em que se alcançará uma arrecadação máxima ao passo que os gastos públicos serão destinados as principais necessidades coletivas, passando a existir, portanto, uma interdependência entre receita e despesa pública. Neste viés, complementa o Ministério da Fazenda:

[...] o Programa contempla ações de modernização na área tributária e financeira, além da implantação de sistemáticas de cooperação entre as Unidades da Federação envolvidas, privilegiando a reengenharia de procedimentos operacionais e de gestão, a capacitação adequada de todos os funcionários e a utilização das tecnologias da informação e das comunicações (TICs) como suporte fundamental.

Juntamente com este programa foi implementado pelo Ministério do Planejamento, o Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos (PMAT), que foi executado por intermédio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES). O PMAT visava contribuir e auxiliar os municípios na gestão

dos seus recursos públicos, ensinando-os a melhorar a arrecadação de suas receitas próprias para se tornarem cada vez mais independentes das transferências de recursos oriundas de outros entes federativos; a reduzir e a controlar as despesas; a racionalizar os recursos públicos e a garantir a transparência governamental (GUARNERI, 2002, *online*). Nas palavras da citada autora o referido programa tinha por objetivo:

Do início do programa até maio de 1999, as operações aprovadas na Diretoria do BNDES foram exclusivamente voltadas para a modernização da administração tributária, financeira e patrimonial. Em maio de 1999, com o objetivo de ampliar os efeitos fiscais do programa, através da Decisão de Diretoria do BNDES 11, o PMAT foi alterado para incorporar as ações voltadas à melhoria na qualidade do gasto público e ao aumento da eficiência nas demais esferas de atuação da prefeitura, passando a denominar-se Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos. (GUARNERI, 2002, *online*).

A finalização do programa de Bresser-Pereira encontra-se na aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000 que teve por finalidade precípua o dever de controlar a realização de despesas e a transparência na gestão pública.

Com o início do mandato de Lula, a reforma da gestão pública não foi o foco central de seu governo, entretanto o mesmo continuou incentivando a modernização da Administração Pública, principalmente, no campo eletrônico que foi responsável pela promoção da Controladoria Geral da União e da Polícia Federal.

Todavia, para continuar o importante programa de modernização administrativa e fiscal dos Estados desenvolvido por Fernando Henrique Cardoso, Lula criou dois programas: o Programa Nacional de Apoio à Modernização da Gestão e do Planejamento dos Estados e do Distrito Federal (PNAGE) e o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros (PROMOEX). O PNAGE muito se assemelha como o PNAFE, pois tem por finalidade auxiliar a modernização dos procedimentos fiscais e tributários dos Estados e dos Municípios, visando assegurar uma maior eficiência na aplicação dos gastos públicos e uma melhor transparência institucional, no intuito de garantir a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Assim, explica o Ministério do Planejamento os principais componentes do PNAGE:

- (I) Fortalecimento da capacidade de planejamento e de gestão de políticas públicas;
- (II) Desenvolvimento de políticas e da capacidade de gestão de recursos humanos;

- (III) Modernização de estruturas organizacionais e de processos administrativos;
- (IV) Fortalecimento de mecanismos de transparência administrativa e de comunicação;
- (V) Modernização da gestão da informação e integração dos sistemas de tecnologia de informação;
- (VI) Desenvolvimento de uma cultura de promoção e implantação de mudança institucional; e
- (VII) Apoio à cooperação em gestão. (BRASIL, 2012, *online*).

Ao passo que o PROMOEX também tem por foco a transparência na gestão dos recursos públicos, entretanto o mesmo se desenvolve por meio do repasse de empréstimos anuais, pelo período de quatro anos, aos Tribunais de Contas para que aperfeiçoem o procedimento de fiscalização de aplicação dos recursos públicos pelos Estados e Municípios.

Tal programa é tão importante no desenvolvimento social e econômico brasileiro que auxiliado a ele surgem subprogramas correlatos. É caso do programa nacional de apoio à modernização administrativa e fiscal instituído pela Caixa Econômica Federal, empresa pública da União, que disponibiliza aos municípios, por meio de empréstimos, recursos oriundos do Banco Interamericano do Desenvolvimento (BID) voltados para efetivação do PNAFE, para que eles realizem atividades que permitam a modernização administrativa e fiscal do ente, como por exemplo:

capacitação de técnicos e gestores municipais, implementação de ações e sistemas destinados ao controle da arrecadação, atendimento ao cidadão, comunicação de dados, controle financeiro, recursos humanos, consultorias, aquisição de equipamentos de informática, infra-estrutura e geoprocessamento referenciado. Ele ainda possibilita ao município a elaboração e implementação de Plano Diretor, Cadastro Multifinalitário e Planta Genérica de Valores. (CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, 2012, *online*).

Cumprе ressaltar, que o PNAGE e o PROMOEX continuam sendo desenvolvidos durante o governo da Presidente Dilma. Conforme dados fornecidos pelo site do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão até o primeiro semestre de 2012 foram repassados para o Estado do Ceará a importância de R\$ 5.678.067,96 com base na implementação do PNAGE. Em contrapartida, o Estado do Ceará aplicou, mediante recursos próprios, na modernização de sua estrutura administrativa o montante de R\$ 3.107.629,32.

Tais recursos foram destinados a diversos fins para que atendessem as metas do PNAGE. Assim, um importante destinatário foi a SEFAZ, conforme o Portal Transparência do Estado do Ceará. São essas suas palavras:

o financiamento de parte dessas ações se deu mediante as ações do PROFISCO, linha de crédito do Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, destinada à Modernização da Gestão Fiscal, bem como do Programa de Modernização da Administração das Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial das administrações Estaduais – PMAE, do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES.

Nesse sentido, com os recursos recebidos a SEFAZ implementou os programas de educação fiscal, de atendimento de excelência ao cidadão; o sistema de controle da dívida pública; sistema de fluxo de caixa e a modernização da Gestão Fiscal do Estado do Ceará – PROFISCO (019).

O PROFISCO é um projeto de modernização do fisco, que visa a implantação de metodologias e técnicas modernas para melhor gestão das receitas e despesas públicas, utilizando linhas de financiamento do BID e do BNDES (linha PMAE). O programa possui três subdivisões: o cadastro sincronizado, a escrituração digital e o sistema de automação. De acordo com o Portal Transparência (2012, *online*):

Cadastro Sincronizado Nacional possibilita a integração dos procedimentos cadastrais relativos às Pessoas Jurídicas e demais entidades no âmbito das Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos demais órgãos e entidades que participem do processo de formalização e legalização de empresas. A sua implantação permitirá a simplificação da burocracia nos procedimentos de abertura, alteração e baixa de empresas.

Ao passo que em face do subprojeto de sistema de automação, a SEFAZ construiu quatro novos postos fiscais – Tianguá, Penaforte, Asa Branca e Aracati, adquiriram equipamentos modernos e adotou o Sistema Sitram que tem por função o controle das operações realizadas pelos contribuintes do Ceará, que é composto de cinco subsistemas: Sinfa, Sicred, Sipaj, Siscoi e Sisguarda. (Portal Transparência, *online*, 2012).

E, por fim, com relação à escrituração digital eletrônica, pode-se afirmar que em 2011 o projeto desenvolvido em conjunto com o governo federal foi finalizado por intermédio da implantação da NF-e, obrigando no final de 2012 a 17.000 contribuintes a trabalhar com a Escrituração Digital.

Assim, no ano de 2011, foi repassado pelo Governo do Estado do Ceará para a SEFAZ o montante de R\$ 21.009.757,27 que tinha por objetivo desenvolver a implantação da NF-e, SPED fiscal e SPED contábil; adequação da infraestrutura tecnológica, melhoria da

infraestrutura da SEFAZ, do ambiente organizacional dos postos fiscais e das células de execução tributária e das ferramentas e métodos de gestão; renovação da frota de veículos e gestão de conhecimento e desenvolvimento dos recursos humanos. Referidos investimentos foram responsáveis no incremento do ICMS, conforme dados fornecidos pelo Portal da Transparência do Governo do Estado do Ceará:

Tabela 1 – Crescimento nominal do ICMS (%)

| Ano | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | Var. (%) 2011/2006 |
|--|-------|------|-------|------|-------|-------|-----------------------|
| Percentual de crescimento nominal do ICMS | 18,62 | 5,25 | 20,04 | 8,29 | 19,80 | 10,50 | 80,92 |

Fonte: Portal Transparência do Ceará – Relatório de Desempenho Setorial 2011.

Entretanto, deve-se salientar que citados programas ainda se encontram em andamento e que o processo de modernização da Administração Pública Cearense é contínuo e aperfeiçoando-se a cada demanda e período com novos programas e incentivos.

1.5 Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE): conceitos, benefícios e aplicabilidade

Antes de tratar da NF-efaz-se necessário delinear alguns pontos importantes sobre o moderno sistema SPED, uma vez que a NF-e, objetivo de nosso estudo, encontra-se intrinsecamente ligado ao sistema. Assim o SPED trata-se de um Sistema Público de Escrituração Digital.

O SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022 de janeiro de 2007. Constitui um avanço na informatização da relação entre os fiscos e os contribuintes, uma vez que moderniza a sistemática atual das obrigações acessórias, unificando as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração fiscal e contábil das empresas (BRUNO, 2010).

Assim, o SPED objetiva promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, bem como, tornar mais eficiente a identificação de irregularidades tributárias, aprimorando os controles processuais, agilizando o acesso aos dados, permitindo cruzamentos de informações eletrônicas como importante ferramenta nas

auditorias das administrações tributárias.

Em linhas gerais o SPED atuará da seguinte forma:

Quadro 1 – Atuação do SPED

| | |
|--|--|
| SPED – Contábil | Substituirá os livros de escrituração manual pelos respectivos digitais. |
| SPED – Fiscal | A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é um arquivo digital que contém basicamente escrituração fiscal |
| NF-e | Substituirá a nota em papel NF1. |
| NFS-e | É um documento de existência digital que documenta as operações de prestação de serviços. |
| Conhecimento de Transporte Eletrônico-CTe | Documento de existência digital de prestação de serviços de transportes de cargas aquaviário, aéreo e ferroviário. |
| E-Lalur (livro de apuração do lucro real) | Objetiva eliminar o excesso de informações na escrituração contábil. |
| Central de Balanços | Em fase inicial de implantação e que deverá conter as demonstrações contábeis. |

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dizeres de Mouta (2010).

Trata-se, portanto, de uma ferramenta importante de controle fiscal, uma vez que possibilita modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos, apenas virtualmente.

O SPED possibilitará maior rigor nos controles fiscais possibilitando um maior controle sobre as operações envolvendo mercadorias e prestação de serviços influenciando no desempenho da arrecadação de tributos.

Como já foi dito acima, a NF-e faz parte de uma das atuações do SPED. Foi instituída pelo Ajuste SINIEF em 07/05 por intermédio de reunião entre o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) e o Secretário Geral da Receita Federal, com o objetivo de facilitar o arquivamento das notas fiscais por parte do contribuinte e a fiscalização pela Administração Pública fazendária dos tributos devidos. Porquanto, a NF-e teve por escopo substituir a Nota Fiscal modelo 1 / 1-A, que é utilizada, em regra, para registrar transações comerciais com mercadorias entre pessoas jurídicas contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e imposto sobre operação relativa à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação – ICMS,

que até a presente data adotavam a sistemática de emissão do documento fiscal em papel. (SECRETARIA DA FAZENDA, 2012).

O Ajuste SINIEF 11, de setembro de 2010 autoriza os Estados de Alagoas, **Ceará** (grifonosso), Mato Grosso, Minas Gerais, Paraná, São Paulo e Sergipe a instituir o Cupom Fiscal Eletrônico (CF-e) e dispõe sobre sua emissão por meio do Sistema de Autenticação e Transmissão de Cupom Fiscal Eletrônico (SAT-Cf-e).

No Ceará, encontra-se em andamento projeto para desenvolver a substituição do cupom fiscal pelo documento eletrônico. Esse projeto visa a substituição gradativa dos atuais emissores de Cupons Fiscais Eletrônicos (CF-e's), onde após a avaliação do projeto piloto, os próprios contribuintes serão responsáveis pela aquisição dos módulos e do serviço de comunicação necessária ao funcionamento do modelo operacional em sua etapa definitiva (PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO, 2011-2014, s/d).

Com a publicação do Ajuste SINIEF 15/2010, a NF-e pode ser utilizada em substituição à Nota fiscal de Produtor. Lembrando-se que não se destina a substituir outros modelos de documentos fiscais existentes na legislação como, por exemplo, Nota Fiscal Consumidor e Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de Cupom Fiscal (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2012).

Conceitualmente, a NF-e é um instrumento idealizado pela Administração Pública Federal no ano de 2005, que deve ser implantada por todos os Estados-membros, Distrito Federal e Municípios. No Estado do Ceará, ela é regulamentada pelo Decreto 29.041 de outubro de 2007, consistindo em documento fiscal de existência unicamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com finalidade de documentar transações de mercadorias ou prestação de serviços, ocorrida entre as partes, garantida sua validade jurídica pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela SEFAZ do Ceará.

Desta forma, de modo prático e exemplificativo, a empresa emitirá a NF-e antes da ocorrência do fato gerador, ou seja, antes da efetiva venda, produzindo posteriormente arquivo eletrônico contendo todas as operações e prestações fiscais da transação comercial. De imediato, a NF-e será enviada à Secretaria da Fazenda de jurisdição do emitente que tem a competência de realizar uma pré-avaliação do arquivo enviado, em que constatando a

regularidade do documento fiscal eletrônico, devolve ao contribuinte um protocolo de recebimento – autorização de uso - que permite, finalmente, o trânsito legal da mercadoria por meio da emissão de documento denominado Documento Auxiliar da NF-e/DANFE (MOUTA, 2010).

Entretanto, a novidade é que com a digitalização do documento fiscal referente ao ICMS e IPI, a NF-e além de ser transmitida a Secretaria da Fazenda do local do contribuinte, também será enviada a Receita Federal, permitindo, portanto, a integração do fisco federal junto aos estaduais, para então tornar mais eficaz o controle contra a sonegação de impostos.

A implementação da NF-e ocorreu, primeiramente, em empresas pilotos que se disponibilizaram para que a Administração Pública pudesse verificar e analisar a viabilidade ou não da NF-eno Brasil (OMASSU, 2007).

Constatada a plausibilidade do projeto, os benefícios alcançados variam desde a redução de custos na emissão e no armazenamento das notas, na diminuição das obrigações acessórias, no surgimento de oportunidades de empregos e serviços relacionados a NF-e, nos impactos positivos em relação ao meio ambiente, no aumento da confiabilidade da nota fiscal, no intercâmbio de informações entre os fiscos e no provável incremento da arrecadação sem acréscimo da alíquota do tributo, o governo federal e estaduais, a partir do ano de 2008, começaram paulatinamente, exigir a implementação da NF-e em setores específicos, como por exemplo, as empresas de cigarro, de bebidas, de combustíveis líquidos, de automóveis, de cimento, siderúrgicas, de medicamentos etc. (MOUTA, 2010).

Todavia, a NF-e não ocasiona somente vantagens. Assim, para que a empresa alcance os inúmeros benefícios com a sua implantação, é indispensável que ela se adapte a esta nova realidade, alterando o seu processo estratégico no intuito de se tornar mais eficiente nos seus objetivos. Afinal, a empresa passará a lidar com operações virtuais em tempo real, com isto deverá ter um melhor planejamento tributário, organizacional, contábil e técnico.

No âmbito federal, a NF-e é disciplinada primeiramente pelo Ajuste SINIEF 07/05, em seguida abordada pelo PROTOCOLO ICMS 10/2007 e 42/2009 que dispõem sobre obrigatoriedade de emissão NF-e para empresas específicas, para então, posteriormente ser elaborado o Manual de Integração da NF-e-que estabelece as especificações técnicas da NF-e,

do DANFE e dos pedidos de concessão de uso, cancelamento, inutilização e consulta *webservices* a cadastro. No Estado do Ceará, a NF-e é regulamentada pelo Decreto 29.041, de 26 de outubro de 2007.

Neste viés, com a publicação do PROTOCOLO ICMS 10/ 2007 seguido do PROTOCOLO ICMS 42/2009 que regulam a obrigatoriedade dos Estados e do Distrito Federal na utilização da NF-e por seus contribuintes de ICMS, o Estado do Ceará passou a exigir a emissão da NF-e para os contribuintes enquadrados por atividade e pelos códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas Fiscais (CNAE-Fiscal), descritos nos Anexos A e B, respectivamente.

A importância da implementação da NF-e neste setor visa, além de reduzir os custos tanto para os contribuintes na emissão, armazenamento e contabilização do imposto quanto para o fisco no procedimento de fiscalização e apuração do ICMS devido, é de equalizar a situação das empresas, no Ceará. Afinal, é fato notório que algumas delas se utilizam da deformidade do sistema para sonegar o tributo devido, gerando concorrência desleal para aqueles que agem conforme as determinações legais.

A NF-e consiste em documento fiscal emitido e armazenado de forma digitalizada pelo contribuinte direto ou indireto do tributo, onde sua validade encontra-se na assinatura digital e na autorização de uso emitida pela unidade fazendária do contribuinte. Segundo Mouta (2010, p. 21):

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com intuito de documentar uma operação ou prestação de serviço, ocorrida entre as partes, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e recepção, pelo fisco, antes da ocorrência do fato gerador.

Este instrumento foi viabilizado com o fito de reduzir os aspectos burocráticos existentes tanto na emissão, na armazenagem, na contabilização e na fiscalização do documento fiscal de papel. Portanto, a meta com a utilização da NF-e é que ela traga maior simplicidade para o contribuinte na apuração do tributo devido, conseqüentemente diminuindo suas obrigações acessórias e dificultando o processo de sonegação de tributo, que acarretará uma maior igualdade competitiva entre as empresas. De acordo com Cleto (2011):

A NF-e é uma forma muito eficaz e quase perfeita para aperfeiçoar os controles fiscais, combater a sonegação e, por conseguinte, prover o aumento da arrecadação de tributos. Após o advento da certificação digital das assinaturas de empresas e pessoas, a ideia da implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico para substituir a tradicional sistemática de emissão em papel ganhou forma. A validade jurídica garantida pela assinatura digital do remetente ao emitir o documento fiscal, promoverá a integração dos sistemas de fiscalização nas três esferas de governo, federal, estaduais e municipais, uma vez que se prevê a padronização, racionalização e compartilhamento das informações contábil e fiscal, assim como a integração de todo o processo relativo às notas fiscais.

As vantagens e desvantagens da utilização da NF-esão facilmente percebidas nas empresas que adotaram nos últimos três anos esta modalidade de documento fiscal. As vantagens para os contribuintes vão desde a redução de custos com a nota fiscal a facilitação e diminuição das obrigações acessórias, como por exemplo, na dispensa de registro dos livros fiscais de entradas, saídas e apuração de ICMS.

Entretanto, as desvantagens também existem. Com relação aos contribuintes consistem no alto custo da implantação daNF-e, principalmente nas microempresas e empresas de pequeno porte, assim como, na necessidade de reestruturação total da empresa.

No âmbito da Fazenda Pública, do mesmo modo, apresentam-se bônus e ônus. O primeiro refere-se ao provável aumento da arrecadação de impostos pela unidade fazendária e a dificuldade na sonegação dos tributos. No entanto, será indispensável que o fisco invista recursos em treinamento de pessoal e na aquisição de equipamento e programas adequados a esta finalidade.

Quanto à sociedade, comprovar-se-á que a utilização dessa nova modalidade de nota fiscal trará vários benefícios, como afirma Mouta (2011, p. 19):

- Redução do consumo de papel com impacto positivo para o meio ambiente;
- Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias;
- Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas;
- Surgimento de oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados a Nota Fiscal Eletrônica.

O DANFE não equivale à NF-e e não a substitui. O nome já está explícito no significado da sigla: documento auxiliar, porque ajuda na consulta da NF-e, no *site* da Secretaria da Fazenda do Estado ou da Receita Federal, uma vez que é detentor da chave de acesso composta por 44 (quarenta e quatro) caracteres numéricos, e que o entendimento

desses caracteres permite excelente suporte no exame documental pelas partes interessadas. Assim visualize sua representação:

Quadro 2 – No. de campos e significados da chave de acesso da NF-e

| | Código da UF | AAMM Emissão | CNPJ Emitente | Modelo | Serie | No.NF-E | Código Numérico | Dígito Verificador (DV) |
|------------------------------|---------------------|------------------------------|--------------------------|---------------|-----------------------------|----------------|--|--|
| Quantidade Caracteres | 02 | 04 | 14 | 02 | 03 | 09 | 09 | 01 |
| Observações | Tabela de código UF | Ano e mês da emissão da NF-e | Informar somente números | Código 55 | Zero para serie inexistente | 1-999999999 | Número aleatório gerado pelo emitente para cada NF-e | Garante a integridade da chave de acesso |

Fonte: Mouta (2010).

Afirma Mouta (2010, p. 39) que o DANFE é um documento fiscal auxiliar impresso em papel com objetivo de:

- a) acompanhar o trânsito das mercadorias;
- b) colher a firma do destinatário/ tomador para comprovação de entrega das mercadorias ou prestação dos serviços;
- c) auxiliar a escrituração da NF-e no destinatário não receptor de NF-e.

O DANFE deverá ser impresso em papel jornal, no tamanho mínimo A4 (210 X 297mm) e máximo ofício 2(230 X 330 mm), podendo ser utilizadas folhas soltas, formulário contínuo ou formulário pré-impresso e, em caso de contingência, formulário de segurança para impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico (FS-DA).

O próximo tema abordará os procedimentos metodológicos que tem por escopo fazer uma análise empírica do problema em estudo, ou seja, analisar de modo prático por meio dos dados da arrecadação e formulações estatísticas qual o impacto na arrecadação do ICMS após a implantação da NF-e, nas principais empresas do setor têxtil, em Fortaleza.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Teixeira (2003), a pesquisa é a atividade básica da ciência e seu objetivo é encontrar respostas com o uso de distintos procedimentos metodológicos. Em ciências sociais, se sobressaem dois principais paradigmas ou filosofias de pesquisa, que podem ser chamados de positivista, geralmente relacionado à abordagem quantitativa e fenomenológico, que se aproxima da abordagem qualitativa (COLLIS; HUSSEY, 2005).

O objetivo deste estudo foi analisar o impacto da implantação da NF-e na arrecadação do ICMS, pelo estado do Ceará, tomando as empresas pertencentes ao setor têxtil na região metropolitana de Fortaleza como amostra. Dessa forma foi escolhida a abordagem quantitativa com base na estatística oficial, ou seja, na análise de grandes conjuntos de dados previamente coletados (BRYMAN, 1992).

[...] o método quantitativo representa, em princípio, a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando, conseqüentemente, uma margem de segurança quanto às inferências. É frequentemente aplicado nos estudos descritivos, naqueles que procuram descobrir e classificar a relação entre variáveis, bem como nos que investigam a relação de casualidade entre fenômenos. (RICHARDSON (1999, p. 71).

Tendo em conta esse objetivo, o presente estudo foi conduzido usando-se informações da arrecadação do ICMS, no setor têxtil de Fortaleza. O período coincide com a fase do início da obrigatoriedade da emissão da NF-e (2010), no setor têxtil, até o ano de 2012. Sabendo-se que a obrigatoriedade da emissão da NF-e nas indústrias e empresas de atacado esta respaldada pelo Protocolo 42 de julho de 2009, compilou-se os dados da arrecadação em dois(2) períodos: antes e após a obrigatoriedade. O período contendo os dados antes da implementação da NF-e abrange dezembro de 2008 a outubro de 2010 e após engloba os dados da arrecadação do ICMS de novembro de 2010 a setembro de 2012.

Ressalte-se que não foram compilados os dados das empresas do comércio varejista têxtil por não estarem ainda, obrigadas ao uso do documento eletrônico. Entretanto, em um futuro próximo, quaisquer setores da economia que utilizam na venda de seus produtos, Nota Fiscal de Venda ao Consumidor (NFVC), serão obrigadas a substituição do cupom fiscal pelo documento eletrônico.

Os dados têm como fonte a SEFAZ-CE e as empresas selecionadas foram separadas por CNAE-Fiscal que operam na Indústria e Comércio Atacadista e que foram obrigadas a emitir a NF-e conforme norma estatuída no protocolo ICMS 42 de julho de 2009, lembrando a exclusão das empresas que comercializam no varejo por não estarem inclusas, ainda, no sistema de emissão de documento eletrônico.

A escolha da metodologia quantitativa baseada na formalização estatística do teste de hipóteses é usada de forma a evidenciar o impacto da NF-e na arrecadação estadual.

Os testes serão conduzidos selecionando-se duas Hipóteses de forma a testar se as médias de desempenho de duas populações são iguais (ANDERSON, 2005). Teste de hipótese envolve regra de decisão para rejeitar ou não uma hipótese estatística, usando-se dados amostrais. Existem duas hipóteses: a hipótese nula (H_0) e a hipótese alternativa (H_1), que desafia a hipótese nula.

Existem dois tipos possíveis de erros envolvidos quando se testa uma hipótese estatística: rejeitar H_0 quando de fato H_0 é verdadeira; ou não rejeitar a hipótese nula quando ela é de fato, falsa. A rejeição de uma hipótese verdadeira é chamada de erro tipo I, designado por α . A não rejeição de uma hipótese nula falsa constitui o erro tipo II, designado por β . Importante se faz atentar para o fato de que os testes de hipóteses consideram apenas o erro α .

O procedimento para realização dos testes de hipóteses é resumido nos seguintes passos (STEVENSON, 1981):

- a) explicitar as hipóteses H_0 e H_1 ;
- b) fixar o limite de erro α (definição da(s) região(ões) de rejeição de H_0);
- c) calcular a estatística-teste relevante (com os dados amostrais);
- d) concluir o teste rejeitando ou não H_0 .

Neste estudo a hipótese nula (H_0) especifica que a média de arrecadação do ICMS nas principais empresas têxteis de Fortaleza, antes e após a implantação da NF-e, são iguais. Já, a hipótese alternativa (H_1) estabelece que o valor da média da arrecadação do ICMS nas empresas do setor têxtil, antes da implantação da NF-e, é menor do que o valor médio da arrecadação do ICMS após a implantação da NF-e.

Em relação ao levantamento dos dados, cita-se:

- os dados da arrecadação do período 2008-2012 pertencem às empresas de maior representatividade do setor têxtil;
- as tabelas com os dados detalhados por Classificação Nacional de Atividade Econômicas (CNAE), descrição da atividade, números de empresas com essa atividade e arrecadação mensal estão disponíveis no Anexo A;
- as médias e os desvios-padrão da arrecadação mensal de X_1 (Indústria) e X_2 (Comércio Atacadista), nos períodos antes e após a implantação da NF-e, encontram-se detalhadas no Anexo B;
- após calcular médias e desvios-padrão para X_1 e X_2 , o teste de hipótese é formalizado;
- para conduzirmos o teste de hipótese seguimos os seguintes passos:
 - estabelecimento da hipótese nula (H_0) e da hipótese alternativa (H_1);

$$H_0: \left\{ \begin{array}{l} \text{Média de } X_1 \text{ antes} = \text{Média de } X_1 \text{ após} \\ \text{Média de } X_2 \text{ antes} = \text{Média de } X_2 \text{ após} \end{array} \right.$$

e

$$H_1: \left\{ \begin{array}{l} \text{Média de } X_1 \text{ antes} < \text{Média de } X_1 \text{ após} \\ \text{Média de } X_2 \text{ antes} < \text{Média de } X_2 \text{ após} \end{array} \right.$$

- para especificação da região de rejeição os níveis de significância mais usados são: $\alpha=1\%$, $\alpha=5\%$ e $\alpha=10\%$;
- estando de posse dos dados amostrais, deve-se calcular a estatística-teste (*t-statistic*) para as igualdades de médias de X_1 e X_2 , usando a seguinte fórmula.

$$t_{TESTE} = \frac{\bar{X}_{SN} - \bar{X}_{CN}}{\sqrt{\left[\frac{(n_{XSN} - 1) \cdot \delta_{XSN}^2 + (n_{XCN} - 1) \cdot \delta_{XCN}^2}{(n_{XSN} + n_{XCN} - 2)} \right] \cdot \left[\frac{1}{n_{XSN}} + \frac{1}{n_{XCN}} \right]}}$$

onde:

x_i = arrecadações mensais de ICMS ($i = 1, 2, \dots, n$)

\bar{x}_{SN} = média da arrecadação sem NF-e

\bar{x}_{CN} = média da arrecadação com NF-e

n = número de meses (tamanho da amostra)

δ^2 = desvio-padrão amostral

No capítulo que se segue apresenta-se a análise dos resultados em que se utilizam os dados de forma simplificada por meio da média e desvio padrão. Determinado esses números se formula testes de hipóteses para as empresas tituladas de X1 e X2 em que os resultados auferidos serão capazes de nortear acerca da importância da NFe.

E por fim, os dados foram disponibilizados em gráficos que juntamente com as tabelas permitem examinar, analisar, interpretar com mais clareza os resultados.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A pesquisa deseja mostrar conclusões acerca do desempenho da arrecadação do ICMS no setor têxtil de Fortaleza tomando por base dados da arrecadação antes e após a implementação dessa nova tecnologia que é NF-e.

Diante da informação da implantação da obrigatoriedade da NF-e instituída pelo Protocolo ICMS 42 utiliza-se da pesquisa quantitativa buscando transformar a informação da obrigatoriedade do uso da NF-e em números, no intuito de auferir resultados e análises por meio de classificações e técnicas estatísticas (RICHARDSON et al., 1989).

Tinha-se um aglomerado de dados da arrecadação do ICMS dos setores econômicos acompanhados pela SEFAZ. Os dados vistos por si só, embora que tabelados e divididos por período de arrecadação, eram incapazes de produzir resultados conclusivos acerca do desempenho da obrigatoriedade da NF-e.

Para tanto o estudo utilizou-se da estatística para aferição de medidas dentro de um conjunto de possibilidades por ser esta uma ciência que investiga os processos de obtenção, organização e análise de dados sobre uma população, além de utilizar métodos para tirar conclusões e fazer previsões com base nesses dados (STEVENSON, 1981).

Desse conjunto de dados copilaram-se amostras, que segundo Freund e Simon (2000), consiste em parte extraída do conjunto que forma a população. Seguindo os ensinamentos foram pinçados do total do conjunto de dados da arrecadação àqueles referentes ao setor têxtil, objeto da pesquisa.

A arrecadação do ICMS das empresas têxteis ainda continha uma grande massa de dados que precisavam ser trabalhadas para se alcançar resultados plausível de análise. Assim a estatística descritiva foi utilizada, que de acordo com Freund e Simon (2000) estuda métodos que possam exprimir informações relevantes contidas em uma grande massa de dados por meio de um número menor de valor, tendo como principal finalidade a redução de dados.

Então desses dados calculou-se médias, desvio padrão da arrecadação do ICMS antes e após a obrigatoriedade do uso da NF-e para X1, X2, no setor têxtil. Informa-se que a arrecadação mensal esta disponibilizada, no Anexo A e as médias e desvio padrão, no Anexo B.

Os dados foram organizados obedecendo-se aos parâmetros temporais observatórios de 23 meses. A observação antes da aplicação da obrigatoriedade decorre de dezembro de 2008 a outubro de 2010. Com a implementação da NF-e tem-se o período de novembro de 2010 a setembro de 2012. Dessa forma calculou-se a média da arrecadação e desvio padrão para X1 e X2 obtendo-se os seguintes resultados representados pelas tabelas 2, 3 e gráfico ilustrativos 1 e 2:

Tabela 2 – Resultado das médias da arrecadação

| | X1 | X2 |
|---|--------------|--------------|
| MÉDIA ANTES da Implementação da NF-e (R\$) | 5.764.686,92 | 1.234.580,15 |
| MÉDIA APÓS Implementação da NF-e (R\$) | 7.203.288,69 | 1.311.201,56 |

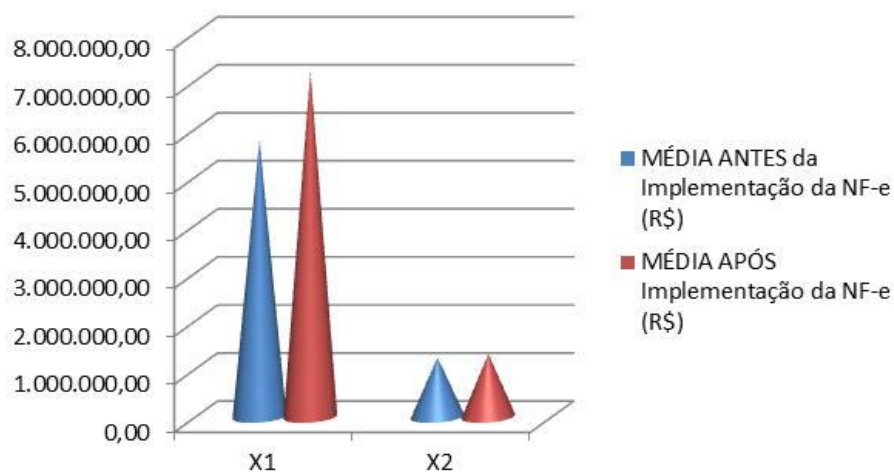
Fonte: Elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

Tabela 3 – Resultado desvios padrão da arrecadação

| | X1 | X2 |
|---|------------|------------|
| DESVIO PADRÃO ANTES da Implementação da NF-e (R\$) | 857.667,30 | 199.458,75 |
| DESVIO PADRÃO APÓS Implementação da NF-e (R\$) | 974.947,54 | 237.832,44 |

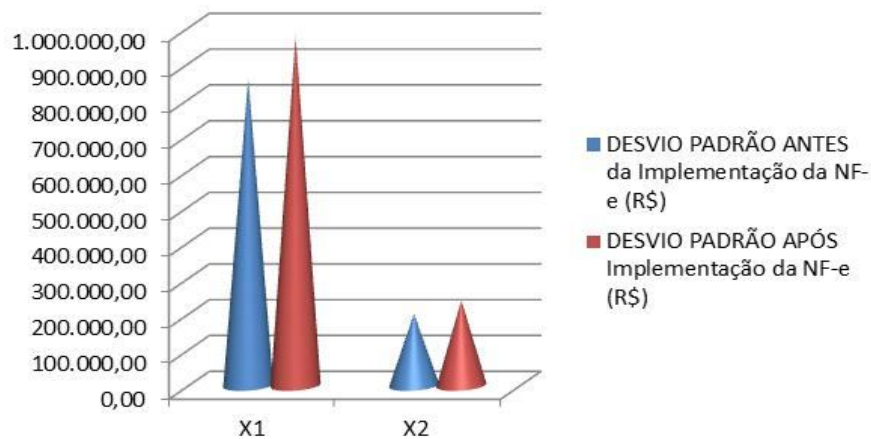
Fonte: Elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

Gráfico 1 – Resultado das médias da arrecadação



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

Gráfico 2 – Resultado do desvio padrão



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

As conclusões obtidas serão analisadas abaixo, segundo a tipologia usada na pesquisa para cada segmento, ou seja, X1, X2:

3.1 Evidência empírica: arrecadação do ICMS estadual das empresas X1 (Indústria)

Os dados amostrais, compilados para esse grupo de empresas referem-se à arrecadação estadual das empresas que transacionam comércios na indústria têxtil. Todos os dados estão disponibilizados no Anexo A.

Assim os dados da arrecadação do ICMS, como já fora explicado na metodologia, foram separados antes e após a implantação da NF-e.

A estatística descritiva possibilita transformar esses dados em números ainda menores por meio da Média e Desvio Padrão.

Estimado o erro de 2,5% e utilizando a fórmula estatística obteve-se para essas empresas o valor do *t-statistic* de (-) **5,33**. Conclui-se na **rejeição da hipótese para X1**, isto é, de que a NF-e **não** seja significativa para o desempenho da arrecadação do ICMS. Sendo, então o intervalo de confiança igual a 95%, existem, portanto, 95% de chances de que o parâmetro medido *t-statistic* = **-5,33 estejam dentro do intervalo de confiança**, nada garantindo, porém que resultados de uma única execução cairá nesse mesmo intervalo.

Assim podemos concluir que para essas empresas situadas nas CNAEs de indústria a implantação da NF-e trará resultados positivos no desempenho real da arrecadação do ICMS, independente de variáveis externas, valendo portanto o esforço da Administração Pública na implementação dessa nova tecnologia de emissão de documento fiscal.

3.2 Evidência empírica: arrecadação do ICMS estadual das empresas X2 (Comércio Atacadista)

Os dados compilados para esse grupo de empresas referem-se à arrecadação estadual das empresas que transacionam com mercadorias no comércio atacadista.

Da mesma forma anterior os dados da arrecadação para empresas pertencentes a essas CNAEs (ANEXO A) foram compilados e seccionados em tabelas de antes e após implantação da NF-e, seguindo o espaço temporal de dezembro de 2008 a outubro de 2010 para antes e novembro de 2010 a setembro de 2012 para depois da implantação.

Estimado o erro de 2,5% e utilizando a formulação estatística, obteve-se para essas empresas o valor do *t-statistic* de **(-)1,49**. Do resultado obtido vê-se que o valor não foi suficiente para provar a importância da NF-e. Dessa forma, como o valor do teste de hipótese de **(-)1,49** está inserido entre -1,96 e +1,96, não podemos rejeitar a hipótese que a arrecadação do ICMS para o setor atacadista têxtil foi beneficiada com a NF-e, no período examinado.

Indagar-se-ia porque nesse caso a NF-e não é tão importante? E também questionar porque não foi realizada nenhuma referência sobre esse ocorrido. Imagina-se que talvez os autores apenas tenham ideias positivas acerca do desempenho da arrecadação do ICMS com essa nova modalidade de emitir documento. O que não deixa de ser verdade, pois não é que não seja importante a emissão da NF-e para o atacado; afinal a NF-e poderá estimular ou desestimular setores. E não deixa de ser bastante positivo o desestímulo de empresas que não arcam em totalidade com o tributo devido. Bom para o Erário Estadual e melhor ainda para aqueles contribuintes que não podem operar com uma margem de lucro menor em função das obrigações tributárias que a legislação impõe.

Nesse cenário pode-se concluir que a NF-e incentiva setores que operam na formalidade e desestimula aqueles com maiores margens de informalidade. No caso das empresas

atacadistas nota-se que ocorreu um desaquecimento do setor, conforme dados discriminados nas tabelas 4 e 5 e gráfico 3:

Tabela 4 – Nº de empresas do setor atacadista com valores recolhidos de ICMS

| Ano | Nº Empresas Atacadistas Têxteis | Valores Recolhidos |
|-------|---------------------------------|--------------------|
| 2008 | 18 | 14.479.341,18 |
| 2009 | 28 | 14.969.686,88 |
| 2010 | 22 | 15.108.454,87 |
| 2011 | 21 | 15.715.325,61 |
| 2012* | 17 | 11.408.481,48 |

Fonte: Elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

Nota: *Dados da arrecadação até setembro de 2012.

Tabela 5 – Nº de empresas do setor atacadista por descrição e CNAE

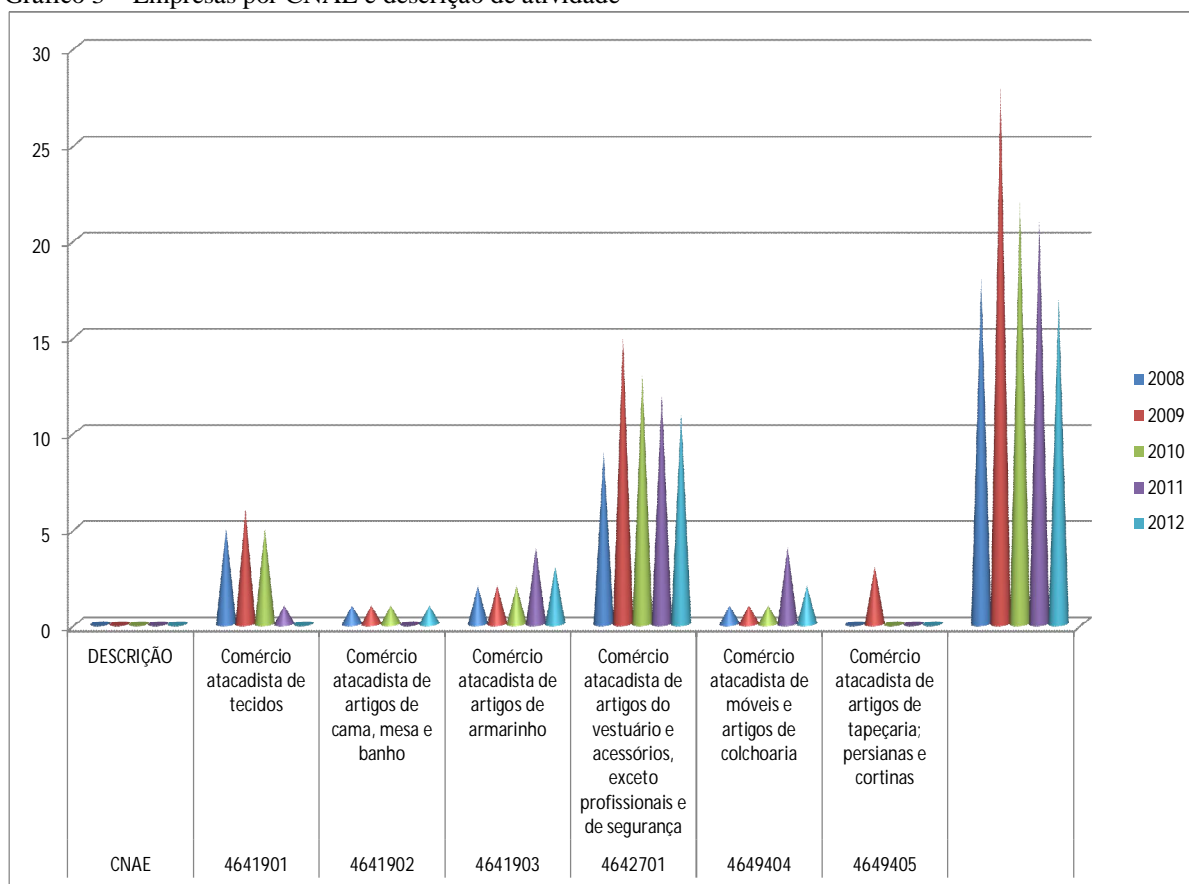
| CNAE | DESCRIÇÃO | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 |
|---------|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | | No.EMPRESAS | No.EMPRESAS | No.EMPRESAS | No.EMPRESAS | No.EMPRESAS |
| 4641901 | Comércio atacadista de tecidos | 5 | 6 | 5 | 1 | 0 |
| 4641902 | Comércio atacadista de artigos de cama, mesa e banho | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 |
| 4641903 | Comércio atacadista de artigos de armarinho | 2 | 2 | 2 | 4 | 3 |
| 4642701 | Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança | 9 | 15 | 13 | 12 | 11 |
| 4649404 | Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria | 1 | 1 | 1 | 4 | 2 |
| 4649405 | Comércio atacadista de artigos de tapeçaria; persianas e cortinas | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 |
| | | 18 | 28 | 22 | 21 | 17 |

Fonte: Elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

Nota: *Dados nº de empresas e CNAEs até setembro de 2012.

Pelas tabelas 4 e 5, nota-se que a partir da implantação da NF-e ocorreu um desaquecimento desse setor, tanto do número de empresas que comercializavam no setor atacadista como nos valores do imposto ICMS recolhidos proporcionalmente, por esses contribuintes. Ademais, nota-se que ocorreu uma grande corrida de empresas para operarem nessa área em 2009 e 2010, não havendo contrapartida no ritmo do recolhimento de ICMS.

Gráfico 3 – Empresas por CNAE e descrição de atividade



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

Obviamente não se pode eleger que o único fator do desaquecimento nessa área possa ter sido os controles fiscais mais rígidos e maior transparência das operações mercantis advindos da implantação da NF-e. É importante lembrar que a implantação da NF-e gera custos adicionais tanto para o erário como para as empresas e muitas delas por não serem detentores de capital investidor ou por desconhecer e não possuir suporte técnico em tecnologia de informação, preferem desaguar para outros campos de ação.

É assim que devemos relembrar o que preconiza Ataíde (s/d) sobre as exigências em um modelo globalizado: as empresas deverão acompanhar o ritmo das novas tecnologias, sob pena de sucumbirem ao fracasso de suas atribuições.

3.3 Síntese dos resultados dos testes de hipóteses para X1 e X2

Por meio da evidencia empírica na arrecadação do ICMS para as empresas pertencentes ao grupo de indústria (X1) com a implantação da NF-e o resultado do teste de Hipótese foi (-)

5,33 sendo este um valor capaz de sustentar a importância da NF-e para o desempenho positivo da arrecadação do ICMS. Existem 95% de chances de que o parâmetro medido *t statistic* = (-)5,33 estejam dentro do intervalo de confiança. Conclui-se, portanto, que é válido o esforço da administração pública na implementação dessa nova tecnologia de emissão de documento fiscal.

A medição estatística para arrecadação do ICMS nas empresas do setor do comércio atacadista (X2), no valor para o teste de hipóteses de (-) 1,49, não foi suficiente para provar a significância da implantação da NF-e. Pelo menos no período examinado, para esse segmento, a NF-e não acarretou aumento na arrecadação do ICMS.

Tabela 6 – Resultado testes hipóteses

| <i>T-Statistic</i> | Valor |
|-----------------------|--------------|
| <i>T-Statistic X1</i> | (-)5,33 |
| <i>T-Statistic X2</i> | (-)1,49 |

Fonte: Elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2012).

CONCLUSÃO

A pesquisa teve como objetivo geral analisar o impacto da implantação da NF-e na arrecadação do ICMS, nas principais empresas pertencentes ao setor têxtil na região metropolitana de Fortaleza gerido pela SEFAZ.

Tinha-se um conjunto de dados referentes à arrecadação do ICMS das empresas têxtil. Dados que, embora tabulados por período de arrecadação, não eram capazes por si só de auferir resultados conclusivos acerca da implantação da NF-e.

Então para se atingir o propósito do objetivo fundamentou-se teoricamente o tema no entendimento e conhecimento conceitual de finanças públicas e política fiscal; aliado ao estudo generalizado do que seja gestão de receitas e despesas estaduais. Buscou-se também conhecer o histórico da Administração Pública indo desde o patrimonialismo até ao gerencialismo, bem como a influência da globalização na administração pública gerencial. Acostou-se à fundamentação os programas de modernização das estruturas administrativas do estado gerencial e finalizaram-se com o aporte teórico em noções de conceitos, benefícios, vantagens aplicabilidade da NF-e e seu documento auxiliar e sistema público de escrituração fiscal digital.

Fortalecidos pelo essencial teórico trabalhou-se os números com inferências estatísticas no sentido de apropriá-los em busca de conclusões plausíveis de análises. Sentiu-se a necessidade de apresentar conceitos básicos de estatística, uma vez que ela foi fundamental para coleta, análise e interpretação dos dados.

Assim coletaram-se os dados da arrecadação do ICMS em reais (R\$) das empresas do setor têxtil de Fortaleza. Dividiu-se a massa dos números em setores: X1 e X2. X1 contém a massa de dados da arrecadação do ICMS das empresas que operam na Indústria. X2 contém a arrecadação do ICMS das empresas que operam no comércio atacadista. Como a pesquisa pretende mostrar a significância da NF-e, elegeu-se como marco temporal a sua obrigatoriedade no setor têxtil, que se deu com a instituição do protocolo ICMS 42, em outubro de 2010. Ajustaram-se os dados da arrecadação para análise antes e depois da implantação, isto é, de dezembro de 2008 a outubro de 2010 e novembro de 2010 a setembro

de 2012, respectivamente. Estando a amostra organizada por períodos iguais antes e após a obrigatoriedade da NF-e, mediu-se a média da arrecadação e desvio padrão. Após a obtenção desses números foi possível obter-se por meio do teste de hipótese a significância da NF-e, para cada setor X1 e X2, nos valores de (-)5,33 e (-)1,49, respectivamente.

Dessa forma passou-se para os objetivos específicos da pesquisa que seria analisar os resultados obtidos para X1 e X2.

O primeiro objetivo específico trata da evidencia empírica na arrecadação do ICMS para as empresas pertencentes ao grupo de indústria (X1) com a implantação da NF-e. Nesse grupo o resultado do teste de Hipótese foi (-)5,33 sendo um valor capaz de sustentar a importância da NF-e para o desempenho positivo da arrecadação do ICMS, uma vez que existem 95% de chances de que o parâmetro medido *t estatistic* = (-)5,33 estejam dentro do intervalo de confiança. Conclui-se, portanto, que é válido o esforço da administração pública na implementação dessa nova tecnologia de emissão de documento fiscal.

O segundo objetivo específico envolve a arrecadação do ICMS para empresas que operam no setor do comércio atacadista (X2). Das inferências estatísticas obteve-se o valor para o teste de hipóteses de (-) 1,49, não sendo este suficiente para provar a significância da implantação da NF-e. Pelo menos no período examinado, para esse segmento, a NF-e não acarretou aumento na arrecadação do ICMS.

Era de se esperar que também no comércio atacadista a implantação da NF-e fosse significativa. Questiona-se o porquê não ter ocorrido aumento real da arrecadação do ICMS nesse setor. E aqui a análise deverá ser mais profunda que os números expressam. Desde o início desse trabalho defendeu-se os controles rígidos, transparentes advindos com a implantação dessa nova modalidade de emissão de documento fiscal, desfavorecendo operações e transações informais. Como já fora dito anteriormente é positiva a implantação da NF-e quando desestimula setores que recolhem inapropriadamente seus tributos. Bom para o Erário Estadual e melhor ainda para aqueles contribuintes que não podem operar com uma margem de lucro menor em função daqueles que operam na total, ou parcial informalidade.

Estamos vivenciando tempos de modificações na relação entre fisco e contribuinte. Cada vez mais distante se torna a possibilidade das empresas, seja lá qual for seu porte

prestarem contas com o fisco por meio manual. O uso das tecnologias digitais e a internet entraram definitivamente nesse universo, impondo ao mercado mudanças na gestão das organizações. É fundamental que as empresas se ajustem a estas novas regras, pois com a maior digitalização dos dados, o governo ganha maior capacidade de cruzamento de informações, identificação facilmente transações inidôneas.

Com a implantação da NF-e, a atividade de fiscalização moderniza seus processos internos, dando mais agilidade, transparência, bem como desburocratizando os processos organizacionais. Dessa forma, o setor de fiscalização disporá de relatórios que contenham indícios de omissão de entradas e omissão de saídas de mercadorias antes mesmo do início da ação fiscal, podendo confrontar esse resultados com os declarados pelo contribuinte. Permite o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo fisco. Obviamente que o relatório em si não será suficiente para levantamento do crédito sendo necessária a conciliação das informações pelo agente fiscal.

Com a implantação da NF-e é imprescindível a modernização nos processos de acompanhamento fiscal das empresas. Nesse contexto, esta sendo desenvolvida pelo Estado do Ceara a implantação do sistema Auditor Eletrônico para execução das ações de fiscalização das empresas. Esse sistema disponibilizará ferramenta padronizada para auxiliar conferência e análise exploratória de informações sobre livros e documentos fiscais, visando dar maior produtividade e qualidade aos processos da auditoria fiscal.

Encontra-se também em andamento projeto de implantação do modelo de CF-e. Esse projeto visa à substituição gradativa dos atuais emissores de cupons fiscais, uma vez que o Ajuste SINIEF 11, de setembro de 2010 autoriza o estado do Ceará a instituir o CF-e. Segundo o Secretario interino da Fazenda do Ceará, Mauro Filho (2013), em entrevista dada ao jornal Diário do Nordeste, essa nova ferramenta de controle do repasse do ICMS devido pelas empresas, será repassada ao banco de Dados da SEFAZ imediatamente após a operação da venda, por meio de um software e modem acoplado aos computadores da empresa. A transmissão dos dados ao banco de dados da SEFAZ será imediata.

Não é apenas para administração tributária que essa nova modalidade de emissão de documento é vantajosa. Para as empresas o controle gerencial ficara muito mais fácil, havendo uma simplificação das obrigações. Além do mais ganhará a sociedade que espera

maior monitoramento das transações comerciais garantindo práticas de concorrência leal, ampliando dessa forma, a justiça fiscal.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. **Trajectoria recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas.** Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122007000700005>.

Acesso em: 13 nov. 2012.

ALBERTIN, A. Valor estratégico dos projetos de tecnologia de informação. **RAE - Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 41, n. 3, p. 42-50, jul./set. 2001.

ANDERSON, D.; SWEENEY, D.; WILLIAMS, T. **Estatística aplicada à Administração e Economia.** Trad. Luiz Sérgio de Castro Paiva; Revisão técnica Petrônio Garcia Martins . 2. ed. São Paulo, 2005.

ARICÓ, R. **O que é globalização?** Disponível em:

<<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/1291/O-que-e-globalizacao>>. Acesso em: 30 set. 2012.

ATAÍDE, M. **O lado perverso da globalização na sociedade de informação.** s/d.

BANGS, R. **Como financiar o Desenvolvimento Econômico: uma política fiscal para o Terceiro Mundo.** Tradução LuisCorção. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1971.

BENDIX, R. **Work and Authority in Industry.** California: University of California Press, 1974.

BRANCO, L. **Nota fiscal Eletrônica e SPED: aspectos. Práticos e implicações tributárias. Atuação de naturezas consultiva, contábil- preventiva e judicante-contenciosa.** Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10920>>. Acesso em: 22 mar. 2012.

BRASIL. Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 2 nov. 2012.

_____. **Constituição Federal de 1988.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 2 nov. 2012.

_____. **Ajuste SINIEF 07/05.** Disponível em:

<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ_007_05.htm>. Acesso em: 2 nov. 2010.

_____. **Ajuste SINIEF 11/2010.** Disponível em:

<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2010/AJ_011_05.htm>. Acesso em: 5 nov. 2012.

_____. **Ato COTEPE/ICMS Nº 22, DE 25 de junho de 2008.** Disponível em:

<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/atos/atos_cotepe/2008/ac022_08.htm>. Acesso em: 5 abr. 2012.

BRASIL. Protocolo ICMS 10, de 18 de abril de 2007. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Protocolos/ICMS/2007/PT010_07.htm>. Acesso em: 2 nov. 2010.

_____. Protocolo ICMS 42, de 3 de julho de 2009. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Protocolos/ICMS/2009/PT042_09.htm>. Acesso em: 2 nov. 2010.

_____. Ministério do Planejamento. Programa Nacional de Apoio à Modernização da Gestão e do Planejamento dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal (PNAGE). Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=171&sec=14>>. Acesso em: 12 nov. 2012.

BRESSER-PEREIRA, L. Estratégia e Estrutura para um novo Estado. **Revista de Economia Política**, v. 17, n. 3, jul./set. 1997. Disponível em: <<http://www.rep.org.br/pdf/67-3.pdf>>. Acesso em: 6 abr. 2012.

BROWN, J.; RENESCH, J. **New Traditions in Business: spiritandleadership in the 21st century**. Disponível em: <http://bks6.books.google.com.br/books?id=vzg9ddkv5wQC&printsec=frontcover&hl=pt-BR&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false>. Acesso em 05 dez. 2012.

BRUNO, A. Tempo real: sistema público de escrituração digital e nota fiscal eletrônica alteram o panorama de fiscalização do país. **Distribuição**, São Paulo, v. 18, n. 204, p. 32-35, jan. 2010.

BRYMAN, A. **Quantity and Quality in Social Research**. London: Routledge, 1992.

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. **Programa Nacional de Apoio À Modernização Administrativa e Fiscal**. Disponível em: <http://www1.caixa.gov.br/gov/gov_comercial/municipal/modernizacao_gestao_publica/pnafm/saiba_mais.asp>. Acesso em: 13 nov. 2012

CALDEIRA, D. A nova nota fiscal. **Comércio**, São Paulo, v. 9, n. 108, p. 11-13, set. 2008.

CAMARGO, C. de. **Globalização e os problemas mundiais**. Disponível em: <<http://jusvi.com/pecas/28298>>. Acesso em: 25 set. 2012.

CARVALHO, A. de. **Burocracia e Educação Moderna** – Anotações a partir de Max Weber. Disponível em: <<http://www.uel.br/grupo-estudo/processoscivilizadores/portugues/sites/anais/anais7/Trabalhos/xBurocracia%20e%20Educacao%20Moderna.pdf>>. Acesso em: 6 abr. 2012.

CASTELLS, M. **A Sociedade em Rede**. 7. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2003. v. 1.

CEARÁ (Estado). Decreto 29.041, de 26 de outubro de 2007. Disponível em: <http://www.sefaz.ce.gov.br/content/aplicacao/internet/legislacao_download/ano_2007/decretos/29041.pdf>. Acesso em: 2 nov. 2010.

CEARÁ (Estado). Decreto 29.201, de 28 de fevereiro de 2008. Disponível em: <http://legis.sefaz.ce.gov.br/CGI-BIN/om_isapi.dll?clientID=3633589&advquery=DECRETO%2029.201&infobase=decretos&record={13C3}&softpage=Browse_Frame_Pg42&x=47&y=13&zz=>>. Acesso em: 8 nov. 2012.

CINTRA, Rodrigo. RICCI, Mariana. **Internacionalização versus exportação**: o caso da suinocultura brasileira. Boletim de análise de conjuntura em relações internacionais. Disponível em: <<http://www.red.unb.br/index.php/MED/article/viewfile/1661/1289>>. Acesso em: 10 out. 2012.

CLETO, N. Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) – Revolução Digital no Meio Empresarial e Contábil. **Revista do CRCPR**. Disponível em: <<http://www.crcpr.org.br/publicacoes/downloads/revista145.pdf>>. Acesso em: 21 jun. 2011, p. 4-7.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração** – Um guia prático para alunos de graduação e pósgraduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONTROLO ESTATÍSTICO DE QUALIDADE. **Estatística Descritiva**. Disponível em: <http://docentes.esa.ipcb.pt/tmlc/EST_DESC.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2011.

DIARIO DO NORDESTE. **Sefaz planeja lancar novo instrumento de controle fiscal**. Fortaleza, 16 de fevereiro de 2013.

DICKEN, P. **Global Shift**. 2. ed. Londres: Guilford Press, 1992.

ECHEVESTE S, et al. Perfil do executivo no mercado globalizado. **RAC**, Curitiba: ANPAD, v. 3, n. 2, p. 167–186, maio/ago. 1999.

ECKSTEIN, O. **Economia Financeira**: Introdução à Política Fiscal. Trad. Luciano Miral. 3. ed. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1977.

FELIX, J. Era digital chega aos impostos: a nota fiscal eletrônica simplifica a arrecadação, reduz a burocracia e permite maior controle da sonegação. **Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial – ETCO**, São Paulo, v. 4, n. 7, p. 6-14, set. 2007.

FREUND, J.; SIMON, G. **Estatística aplicada**: economia, administração e contabilidade. 9. ed. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GASPARINI, D. **Direito Administrativo**. 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

GAULEJAC, V. de. Crítica dos fundamentos da ideologia da gestão. In: CHANLAT, J-F.; FACHIN, R.; FISCHER, T. (Orgs.). **Análise das Organizações**. Porto Alegre: UFRGS, 2006. v. 1.

GOULDNER, A. Organizational analysis. In: MERTON, R.; BROOM, L.; COTTRELL, L. (Orgs.). **Sociology today**: problems and prospects. New York: Basic Books, 1959.

GOVERNO DO ESTADO DO CERÁ. **Planejamento Estratégico 2011-2014**. s/d. Impresso pelo Governo Estadual.

GOYARDE-FABRE, S. **O que é democracia?**: a genealogia filosófica de uma grande aventura humana. Trad. Cláudia Berliner. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

GUARNERI, L. (Coord.). **Modernização da gestão pública**: uma avaliação de experiências inovadoras. Rio de Janeiro: BNDES, 2002. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/bndes_social/bndes_social4.pdf>. Acesso em: 20 set. 2012.

JAMES, P. et al. **Work of the future**. Sydney: Allen & Unwin, 1997.

KERLINGER, F. **Metodologia de pesquisa em ciências sociais**: um tratamento conceitual. São Paulo: EPU, 1980.

LARANJEIRA, S. As transformações do trabalho no mundo globalizado. **Sociologias**, Porto Alegre, ano 2, n. 4, p. 14-19, jul./dez. 2000.

LASTRES, H.; FERRAZ, J. Economia da informação, do conhecimento e do aprendizado. In: LASTRES, H.; ALBAGLI, S. (Orgs.). **Informação e globalização na era do conhecimento**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

LIMA, P. As 13 dicas essenciais sobre nota fiscal eletrônica. **Jus Brasil**. Disponível em: <<http://apet.jusbrasil.com.br/noticias/2344336/as-13-dicas-essenciais-sobre-nota-fiscal-eletronica>>. Acesso em: 6 abr. 2012.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Programa de Modernização das Administrações Fiscais dos Estados Brasileiros**. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/ucp/pnafe/docs/Artigo%20PNAFE-v3.doc>>. Acesso em: 13 nov. 2012.

MARTINS, C. **Compêndio de Finanças Públicas**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

MEDAUAR, O. **O Direito Administrativo em evolução**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Perguntas e Respostas**. Disponível em: <[http://www.NF-e.fazenda.gov.br/portal/perguntasFrequentes.aspx?tipoConteudo=E4+tmY+ODf4=#7WGrvhCIFyY="online">](http://www.NF-e.fazenda.gov.br/portal/perguntasFrequentes.aspx?tipoConteudo=E4+tmY+ODf4=#7WGrvhCIFyY=)>. Acesso em: 5 abr. 2012.

MORAES, M.; ALPERSTEDT, G.; LARANJEIRA, L. **O Processo de Internacionalização de uma Empresa Brasileira de Artigos Esportivos**: uma experiência no mercado alemão. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/4774/o-processo-de-internacionalizacao-de-uma-empres--->>. Acesso em: 2 dez. 2012.

MOREIRA NETO, D. **Curso de Direito Administrativo**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

MOUTA, A. **Manual de Implantação da Nota fiscal Eletrônica**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna Ltda., 2010.

NINO, C. **Ética y derechos humanos: um ensayo de fundamentación**. Barcelona: Ariel, 1989.

NÓS, H. **Nota Fiscal Eletrônica** – uma possibilidade de revolucionar a Logística. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/nota-fiscal-eletronica-uma-possibilidade-de-revolucionar-a-logistica/13797/>>. Acesso em: 21 jun. 2011.

OHMAE, K. **The end of the nation state**. Cambridge: Free Press, 1995.

OLIVEIRA, S. de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 1997.

OMASSU, C. Lições da nota fiscal eletrônica: seis empresas que participaram do projeto piloto de NF-e revelam o que aprenderam e como a solução simplificou os processos. **Info Corporate**, São Paulo, n. 48, p. 72-75, set. 2007.

PERROW, C. **Complex Organizations: a critical essay**. 3. ed. New York: Random House, 1986.

PORTAL TRANSPARÊNCIA. **Gestão Pública por Resultados** – Relatório de Desempenho Setorial 2011, Secretaria da Fazenda. Disponível em: <http://transparencia.ce.gov.br/CONTENT/DOCUMENTOS/625_SEFAZ-RDS_2011.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2012.

PORTDA FAZENDA. **Acesso à informação sobre a nota fiscal eletrônica**. Disponível em: <<http://www.NF-e.fazenda.gov.br/portal/sobreNF-e.aspx?tipoConteudo=HaV+iXy7HdM=>>>. Acesso em: 10 set. 2012.

PORTAL ORÇAMENTO DA UNIÃO. **Glossário**. Disponível em <http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/Glossario>. Acesso em: 2 nov. 2012.

QUALIMETRIA. 1ª Conf-Erencia Internacional sobre Nota Fiscal Eletrônica e Sistema Público de Escrituração Digital. n. 201, p. 32-37, maio 2008.

REED, M. Teorização organizacional: um campo historicamente contestado. In: CLEGG, S.; HARDY, C.; NORDY, W. **Handbook de Estudos Organizacionais**. São Paulo: Atlas, 1998, p. 61-98. v. 1.

RICHARDSON, R. J.; Cols. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 13. Reimpr.

SANTOS, R. dos. **Nota Fiscal eletrônica e arrecadação de tributos**. Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21255-21256-1-PB.pdf>>. Acesso em: 4 ago. 2012.

SCANTIMBURGO, J. **Elementos de Direito Administrativo**. São Paulo: Mas Limonad, 1972.

SERA, K. Corporate globalization on: a new trend. **Academy of management Exectuive**, v. 6, n, 1, p. 89-96, 1992.

SHIER, A. Administração Pública: Apontamento sobre os modelos de gestão e tendências atuais. In: HARGER, M. (Org.). **Curso de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 23-53.

SMITH, A. **A Riqueza das nações**. Trad. Luiz João Baraúna. São Paulo: Abril, 1983, v. 1.

STEVENSON, W. **Estatística aplicada à administração**. São Paulo: Harper e Row do Brasil, 1981.

STOCKBURGER, D. **Errors in hypothesis testing**. Disponível em: <<http://www.psychstat.smsu.edu/introbook/sbk26m.htm>>. Acesso em: 6 nov. 2012.

SZAPIRO, M.; ANDRADE, M. **Internacionalização de Arranjos e Sistemas de MPME**. Disponível em: <<http://www.ie.ufrj.br/redesist/NTF1/NT%2008%20-%20Internacionalizacao.pdf>>. Acesso em: 13 nov. 2012.

TEIXEIRA, E. A análise de dados na pesquisa científica – Importância e desafios em estudos organizacionais. **Desenvolvimento em Questão**, Ijuí (RS), ano 1, n. 2, p. 177-201, jul./ago. 2003.

TORRES, N. **Competitividade empresarial com a tecnologia da informação**. São Paulo: Makron Books, 1995.

WEBER, M. **Economia e Sociedade**: fundamentos da sociologia compreensiva. Brasília, DF: Universidade de Brasília, 1999.

**ANEXO A – Arrecadação do ICMS (R\$) das empresas X1, X2 –
dezembro 2008**

| CNAE | DESCRIÇÃO DO CNAE | CGF | Dezembro_2008 |
|-------------------------------|---|------------|----------------------|
| 1311100 | Preparação e fiação de fibras de algodão | 7 | 536.580,01 |
| 1314600 | Fabricação de linhas para costurar e bordar | 1 | 1.551,10 |
| 1322700 | Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão | 4 | 1.334.816,37 |
| 1330800 | Fabricação de tecidos de malha | 1 | 338.112,00 |
| 1351100 | Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico | 1 | 1.812,23 |
| 1354500 | Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos | 1 | 16.419,51 |
| 1411801 | Confecção de roupas íntimas | 4 | 329.803,02 |
| 1412601 | Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida | 16 | 1.268.764,96 |
| 1412602 | Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas | 3 | 216.836,15 |
| 1414200 | Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança e proteção | 1 | 67.068,01 |
| 3104700 | Fabricação de colchões | 3 | 757.350,09 |
| TOTAL INDÚSTRIA X1 | | 42 | 4.869.113,45 |
| 4641901 | Comércio atacadista de tecidos | 5 | 768.334,21 |
| 4641902 | Comércio atacadista de artigos de cama, mesa e banho | 1 | ,00 |
| 4641903 | Comércio atacadista de artigos de armarinho | 2 | 361.232,88 |
| 4642701 | Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança | 9 | 138.674,52 |
| 4649404 | Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria | 1 | 82.888,97 |
| TOTAL ATACADO X2 | | 18 | 1.351.130,58 |

ANEXO B – Arrecadação do ICMS(R\$) das empresas X1 e X2 em 2009 – janeiro a dezembro de 2009

| CNAE | DESCRIÇÃO DO CNAE | CGF | JAN_2009 | FEV_2009 | MAR_2009 | ABR_2009 | MAI_2009 | JUN_2009 | JUL_2009 | AGO_2009 | SET_2009 | OUT_2009 | NOV_2009 | DEZ_2009 |
|---------------------------|---|-----------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| 1311100 | Preparação e fiação de fibras de algodão | 10 | 488.246,10 | 521.618,09 | 545.774,57 | 490.705,47 | 516.738,60 | 727.193,90 | 891.113,99 | 827.825,46 | 686.892,99 | 568.577,04 | 603.705,60 | 903.922,83 |
| 1314600 | Fabricação de linhas para costurar e bordar | 1 | 15.691,72 | 11.098,54 | 13.275,26 | 12.188,47 | 7.136,83 | 7.952,10 | 20.903,97 | 51.312,91 | 48.614,98 | 41.251,72 | 14.921,09 | 8.382,89 |
| 1322700 | Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão | 4 | 953.413,68 | 963.118,39 | 881.668,26 | 1.322.868,54 | 1.286.878,90 | 1.033.983,57 | 1.153.065,37 | 1.372.812,83 | 1.259.532,49 | 1.305.167,35 | 944.198,37 | 1.347.964,10 |
| 1330800 | Fabricação de tecidos de malha | 2 | 385.274,00 | 193.307,16 | 205.860,71 | 134.149,51 | 284.091,40 | 319.146,41 | 311.640,16 | 401.919,68 | 449.973,72 | 378.286,03 | 331.203,29 | 365.984,72 |
| 1351100 | Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico | 1 | 0,00 | 0,00 | 1,03 | 52.219,56 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 41.097,67 | 0,00 | 0,00 | 78.483,38 | 6.045,70 |
| 1354500 | Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos | 2 | 72.618,90 | 54.550,77 | 50.903,56 | 46.810,77 | 70.021,15 | 63.447,93 | 58.601,13 | 64.793,74 | 62.482,40 | 58.220,72 | 37.558,15 | 29.084,72 |
| 1411801 | Confecção de roupas íntimas | 4 | 216.475,68 | 182.848,21 | 290.471,85 | 313.305,37 | 289.101,54 | 271.419,91 | 340.040,70 | 286.597,33 | 367.867,71 | 394.353,32 | 593.228,44 | 478.979,12 |
| 1412601 | Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida | 16 | 1.270.554,75 | 838.891,87 | 590.277,18 | 1.653.316,44 | 1.122.245,76 | 1.555.355,99 | 1.643.214,49 | 1.546.490,90 | 1.640.564,15 | 1.905.572,17 | 1.720.674,80 | 1.511.131,22 |
| 1412602 | Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas | 4 | 412.030,04 | 212.729,52 | 130.701,97 | 243.205,09 | 277.384,82 | 348.842,18 | 229.344,10 | 167.471,34 | 270.582,32 | 251.425,31 | 359.435,71 | 264.534,05 |
| 3104700 | Fabricação de colchões | 4 | 1.297.354,84 | 1.166.463,69 | 900.238,17 | 1.265.888,67 | 1.092.014,88 | 1.103.177,80 | 1.205.318,51 | 1.361.710,47 | 1.220.574,44 | 1.371.248,19 | 1.553.338,84 | 1.369.491,42 |
| 3299005 | Fabricação de aviamentos para costura | 1 | 85.703,69 | 20.535,19 | 9.839,43 | 59.273,53 | 56.648,61 | 38.229,37 | 93.126,43 | 71.786,53 | 71.631,67 | 46.684,77 | 75.302,84 | 78.776,33 |
| TOTAL INDUSTRIA X1 | | 49 | 5.197.363,40 | 4.165.161,43 | 3.619.012,01 | 5.593.931,42 | 5.002.262,48 | 5.468.749,16 | 5.946.368,87 | 6.193.818,84 | 6.078.716,87 | 6.320.786,63 | 6.312.050,51 | 6.364.297,10 |
| 4641901 | Comércio atacadista de tecidos | 6 | 838.551,36 | 233.965,92 | 257.978,70 | 323.864,54 | 381.299,08 | 580.809,71 | 421.549,71 | 527.643,69 | 483.792,98 | 602.057,95 | 739.802,72 | 491.742,87 |
| 4641902 | Comércio atacadista de artigos de cama, mesa e banho | 1 | 2.012,30 | 279.210,02 | 360.049,75 | 471.776,63 | 487.553,81 | 219.956,90 | 211.544,43 | 191.398,02 | 143.348,63 | 133.319,57 | 141.914,07 | 0,00 |
| 4641903 | Comércio atacadista de artigos de armarinho | 2 | 292.866,86 | 303.247,87 | 259.151,27 | 321.595,26 | 260.777,33 | 332.948,98 | 400.206,77 | 287.851,99 | 390.516,00 | 427.472,88 | 436.335,76 | 405.431,30 |
| 4642701 | Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança | 15 | 60.873,31 | 56.608,02 | 43.874,69 | 123.357,03 | 116.346,77 | 102.022,92 | 107.374,99 | 54.624,04 | 98.634,37 | 94.788,66 | 108.586,88 | 167.994,72 |
| 4649404 | Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria | 1 | 270.817,05 | 84.280,97 | 163.226,01 | 72.457,00 | 17.070,66 | 48.189,84 | 66.861,17 | 110.333,27 | 64.491,71 | 137.537,77 | 67.108,41 | 88.680,99 |
| 4649405 | Comércio atacadista de artigos de tapeçaria; persianas e cortinas | 3 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| TOTAL ATACADO X2 | | 28 | 1.465.120,89 | 957.312,81 | 1.084.280,42 | 1.313.050,46 | 1.263.047,64 | 1.283.928,35 | 1.207.537,07 | 1.171.851,02 | 1.180.783,69 | 1.395.176,83 | 1.493.747,83 | 1.153.849,88 |

ANEXO C – Arrecadação do ICMS(R\$) das empresas X1 e X2 em 2010 – janeiro a dezembro de 2010

| CNAE | DESCRIÇÃO DO CNAE | CGF | JAN 2010 | FEV 2010 | MAR 2010 | ABR 2010 | MAI 2010 | JUN 2010 | JUL 2010 | AGO 2010 | SET 2010 | OUT 2010 | NOV 2010 | DEZ 2010 |
|---------------------------|---|-----------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| 1311100 | Preparação e fiação de fibras de algodão | 8 | 701.319,95 | 759.559,10 | 525.321,23 | 927.235,87 | 832.875,93 | 886.619,13 | 892.113,11 | 615.250,30 | 682.029,98 | 662.220,89 | 633.055,89 | 485.783,30 |
| 1322700 | Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão | 4 | 1.773.409,90 | 1.142.241,92 | 1.231.637,31 | 1.503.815,94 | 1.796.781,58 | 1.670.631,17 | 1.613.173,15 | 1.289.886,96 | 1.413.375,48 | 1.374.983,32 | 1.273.458,28 | 840.226,78 |
| 1330800 | Fabricação de tecidos de malha | 2 | 278.741,03 | 175.081,24 | 273.655,07 | 183.254,54 | 270.644,78 | 314.967,69 | 320.280,61 | 295.758,59 | 288.321,59 | 297.206,66 | 333.050,47 | 364.719,29 |
| 1351100 | Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico | 1 | 0,00 | 5.209,49 | 32.644,92 | 190.598,36 | 283.969,61 | 304.941,73 | 165.497,77 | 94.052,85 | 293.205,74 | 283.784,52 | 283.970,37 | 344.942,72 |
| 1354500 | Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos | 2 | 22.364,56 | 45.255,68 | 49.981,37 | 61.161,32 | 53.985,94 | 44.631,14 | 47.384,03 | 71.308,90 | 61.371,35 | 78.761,69 | 69.988,32 | 69.121,05 |
| 1411801 | Confecção de roupas íntimas | 4 | 243.884,72 | 275.452,94 | 319.120,20 | 402.478,82 | 329.220,97 | 421.686,14 | 317.037,51 | 406.121,17 | 444.333,74 | 632.603,56 | 656.972,70 | 562.031,33 |
| 1412601 | Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida | 16 | 1.417.229,23 | 1.306.590,06 | 1.279.870,10 | 1.389.464,69 | 1.853.199,03 | 1.777.693,27 | 1.478.569,70 | 1.604.330,94 | 1.820.944,13 | 1.596.681,14 | 1.645.155,26 | 1.117.124,45 |
| 1412602 | Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas | 4 | 180.797,12 | 108.533,37 | 151.238,35 | 136.753,14 | 269.088,35 | 293.083,98 | 259.357,37 | 214.647,26 | 267.409,64 | 318.092,42 | 481.071,99 | 304.209,33 |
| 3104700 | Fabricação de colchões | 3 | 1.475.016,62 | 1.514.623,59 | 771.442,14 | 1.242.767,02 | 1.088.789,57 | 1.116.646,32 | 1.042.681,15 | 1.226.478,26 | 1.305.800,25 | 1.133.318,87 | 1.096.510,58 | 1.291.246,16 |
| 3299005 | Fabricação de aviamentos para costura | 1 | 10.210,04 | 75.339,97 | 30.946,07 | 27.745,34 | 129.405,47 | 119.427,40 | 176.491,06 | 59.166,95 | 75.768,63 | 136.084,33 | 41.813,83 | 29.629,13 |
| TOTAL INDÚSTRIA X1 | | 45 | 6.102.973,17 | 5.407.887,36 | 4.665.856,77 | 6.065.275,03 | 6.907.961,22 | 6.950.327,97 | 6.312.585,46 | 5.877.002,19 | 6.652.560,52 | 6.513.737,41 | 6.515.047,69 | 5.409.033,54 |
| 4641901 | Comércio atacadista de tecidos | 5 | 525.506,08 | 578.074,29 | 409.594,51 | 408.959,72 | 729.182,43 | 369.499,05 | 819.320,05 | 542.969,63 | 595.047,80 | 634.262,02 | 597.036,60 | 619.889,59 |
| 4641902 | Comércio atacadista de artigos de cama, mesa e banho | 1 | 0,00 | 18.487,15 | 57.667,76 | 28.044,56 | 64.864,47 | 89.559,15 | 136.911,73 | 148.963,12 | 77.685,29 | 69.641,00 | 52.909,29 | 18.866,28 |
| 4641903 | Comércio atacadista de artigos de armarinho | 2 | 206.563,18 | 283.400,86 | 195.916,78 | 598.598,04 | 487.446,60 | 340.835,71 | 316.764,89 | 544.369,82 | 290.895,23 | 500.646,21 | 571.257,54 | 590.723,13 |
| 4642701 | Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança | 13 | 57.465,48 | 58.713,09 | 30.027,20 | 24.234,05 | 39.387,88 | 86.566,10 | 107.480,82 | 135.117,14 | 63.383,27 | 100.674,65 | 84.026,63 | 212.956,36 |
| 4649404 | Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria | 1 | 161.581,53 | 122.959,80 | 146.252,19 | 129.734,12 | 66.010,43 | 116.069,12 | 159.159,15 | 198.729,22 | 99.546,71 | 101.857,03 | 122.717,20 | 163.446,15 |
| TOTAL INDÚSTRIA X2 | | 22 | 951.116,26 | 1.061.635,20 | 839.458,45 | 1.189.570,48 | 1.386.891,80 | 1.002.529,12 | 1.539.636,65 | 1.570.148,92 | 1.126.558,30 | 1.407.080,91 | 1.427.947,27 | 1.605.881,51 |

ANEXO D – Arrecadação do ICMS (R\$) das empresas X1 e X2 em 2011

| CNAE | DESCRIÇÃO DO CNAE | CGF | JAN_2011 | FEV_2011 | MAR_2011 | ABR_2011 | MAI_2011 | JUN_2011 | JUL_2011 | AGO_2011 | SET_2011 | OUT_2011 | NOV_2011 | DEZ_2011 |
|---------------------------|---|-----------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| 1311100 | Preparação e fiação de fibras de algodão | 8 | 695.390,03 | 861.607,41 | 1.073.568,16 | 900.490,10 | 735.793,11 | 746.013,22 | 705.817,03 | 1.014.210,79 | 1.209.107,76 | 590.722,11 | 472.955,46 | 475.432,60 |
| 1322700 | Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão | 4 | 1.265.687,93 | 1.107.145,18 | 1.263.317,19 | 1.377.312,35 | 3.486.850,58 | 1.102.914,92 | 1.828.792,42 | 1.488.191,00 | 1.397.955,87 | 1.926.900,81 | 1.240.792,77 | 984.565,26 |
| 1323500 | Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas | 1 | 0,00 | 0,00 | 13.765,12 | 12.930,09 | 14.059,67 | 0,00 | 7,02 | 0,00 | 9.500,03 | 303,18 | 16.860,38 | 6.019,48 |
| 1330800 | Fabricação de tecidos de malha | 3 | 605.843,81 | 439.223,65 | 494.726,74 | 456.634,55 | 439.850,27 | 620.139,38 | 604.697,50 | 605.143,07 | 645.591,48 | 658.870,12 | 541.925,86 | 629.056,68 |
| 1351100 | Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico | 2 | 752.003,10 | 159.593,56 | 497.472,56 | 315.280,90 | 214.620,04 | 70.541,46 | 106.830,40 | 42.296,65 | 81.304,82 | 149.200,92 | 23.126,67 | 8.782,64 |
| 1354500 | Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos | 2 | 72.124,32 | 76.844,40 | 84.311,92 | 120.453,81 | 115.932,29 | 101.856,01 | 140.850,00 | 148.537,44 | 149.628,05 | 183.200,16 | 191.674,90 | 169.215,63 |
| 1359600 | Fabricação de outros produtos têxteis não especificados anteriormente | 2 | 156.323,79 | 102.238,05 | 204.612,82 | 221.412,87 | 180.872,63 | 187.963,89 | 247.419,02 | 293.753,59 | 246.047,68 | 242.838,05 | 270.571,22 | 250.658,97 |
| 1411801 | Confecção de roupas íntimas | 5 | 303.335,91 | 335.636,95 | 497.266,90 | 566.561,12 | 536.486,21 | 392.972,27 | 495.452,17 | 465.566,49 | 576.325,95 | 686.812,67 | 648.198,42 | 779.435,30 |
| 1412601 | Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida | 18 | 1.331.516,18 | 1.076.813,47 | 1.507.910,11 | 1.989.933,95 | 1.777.385,37 | 1.651.652,75 | 1.800.585,94 | 2.095.428,26 | 1.893.805,78 | 1.931.038,67 | 2.098.083,39 | 1.838.223,92 |
| 1412602 | Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas | 5 | 273.470,85 | 318.010,26 | 357.425,60 | 220.459,34 | 185.087,86 | 339.933,89 | 188.047,04 | 358.427,47 | 374.649,87 | 426.826,69 | 468.899,22 | 429.669,91 |
| 3104700 | Fabricação de colchões | 4 | 1.477.925,37 | 1.396.023,63 | 1.287.348,89 | 1.205.529,02 | 1.340.574,62 | 1.366.285,07 | 1.270.424,85 | 1.335.719,31 | 1.502.421,60 | 1.417.709,86 | 1.357.367,80 | 1.217.824,23 |
| TOTAL INDÚSTRIA X1 | | 54 | 6.933.621,29 | 5.873.136,56 | 7.281.726,01 | 7.386.998,10 | 9.027.512,65 | 6.580.272,86 | 7.388.923,39 | 7.847.274,07 | 8.086.338,89 | 8.214.423,24 | 7.330.456,09 | 6.788.884,62 |
| 4641901 | Comércio atacadista de tecidos | 1 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 4641903 | Comércio atacadista de artigos de armarinho | 4 | 939.184,21 | 732.174,38 | 832.376,97 | 586.617,46 | 674.736,23 | 674.635,95 | 520.839,68 | 820.296,50 | 597.991,06 | 819.678,81 | 992.698,24 | 686.659,34 |
| 4642701 | Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança | 12 | 57.839,78 | 8.725,90 | 18.567,08 | 286.908,09 | 314.976,32 | 242.911,33 | 162.153,78 | 162.985,66 | 280.055,84 | 239.568,62 | 13.064,51 | 837.551,47 |
| 4649404 | Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria | 4 | 274.449,71 | 304.930,12 | 418.060,55 | 300.849,90 | 159.225,38 | 290.995,84 | 389.629,21 | 473.586,22 | 272.421,14 | 384.562,56 | 372.081,45 | 571.336,32 |
| TOTAL INDÚSTRIA X2 | | 21 | 1.271.473,70 | 1.045.830,40 | 1.269.004,60 | 1.174.375,45 | 1.148.937,93 | 1.208.543,12 | 1.072.622,67 | 1.456.868,38 | 1.150.468,04 | 1.443.809,99 | 1.377.844,20 | 2.095.547,13 |

ANEXO E – Arrecadação do ICMS (R\$) das empresas X1 e X2 em 2012

| CNAE | DESCRIÇÃO DO CNAE | CGF | JAN_2012 | FEV_2012 | MAR_2012 | ABR_2012 | MAI_2012 | JUN_2012 | JUL_2012 | AGO_2012 | SET_2012 |
|---------------------------|---|-----------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| 1311100 | Preparação e fiação de fibras de algodão | 10 | 445.331,22 | 561.497,86 | 639.578,37 | 680.054,48 | 539.466,00 | 600.026,00 | 938.184,46 | 851.312,95 | 637.412,33 |
| 1321900 | Tecelagem de fios de algodão | 1 | 862.931,83 | 1.383.311,53 | 206.267,59 | 558.108,53 | 466.698,44 | 1.315.395,43 | 531.602,04 | 596.575,85 | 418.641,12 |
| 1322700 | Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão | 2 | 209.088,14 | 321.530,99 | 568.861,61 | 676.316,65 | 449.796,07 | 991.189,41 | 1.369.265,46 | 1.088.224,73 | 804.928,86 |
| 1323500 | Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas | 1 | 0,00 | 0,00 | 6.729,54 | 17.110,86 | 8.194,62 | 8.686,95 | 5.388,31 | 3.954,61 | 8.767,32 |
| 1330800 | Fabricação de tecidos de malha | 4 | 502.259,26 | 491.881,26 | 503.819,94 | 487.418,44 | 524.436,07 | 764.096,64 | 818.683,32 | 613.031,01 | 882.240,27 |
| 1351100 | Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico | 2 | 257.031,29 | 156.467,75 | 344.661,23 | 265.191,14 | 357.080,50 | 324.250,82 | 535.689,58 | 770.717,67 | 286.549,90 |
| 1354500 | Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos | 1 | 52.092,71 | 88.514,49 | 77.168,69 | 83.594,29 | 101.084,97 | 137.891,62 | 100.458,71 | 101.564,25 | 105.147,04 |
| 1359600 | Fabricação de outros produtos têxteis não especificados anteriormente | 3 | 228.511,94 | 274.675,19 | 269.041,33 | 342.133,21 | 276.421,28 | 305.739,05 | 404.929,13 | 287.002,22 | 320.695,55 |
| 1411801 | Confeção de roupas íntimas | 5 | 406.460,77 | 615.996,14 | 484.991,03 | 599.607,86 | 736.716,89 | 558.019,26 | 571.997,84 | 452.724,46 | 591.795,56 |
| 1412601 | Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida | 16 | 1.440.987,88 | 1.059.732,07 | 1.405.824,06 | 1.429.254,60 | 1.290.574,66 | 1.786.893,68 | 1.500.573,40 | 2.024.773,26 | 1.784.035,60 |
| 1412602 | Confeção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas | 5 | 136.514,45 | 299.728,68 | 592.947,44 | 218.738,19 | 169.274,04 | 397.299,98 | 297.405,06 | 386.757,68 | 610.537,29 |
| 1414200 | Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança e proteção | 1 | 0,00 | 0,00 | 24.207,10 | 2.735,21 | 3.234,17 | 940,51 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 3104700 | Fabricação de colchões | 4 | 1.650.373,64 | 1.236.116,38 | 982.318,39 | 1.358.106,89 | 1.331.861,11 | 1.603.618,97 | 1.127.731,04 | 1.142.920,55 | 1.485.063,17 |
| TOTAL INDÚSTRIA X1 | | 55 | 6.191.583,13 | 6.489.452,34 | 6.106.416,32 | 6.718.370,35 | 6.254.838,82 | 8.794.048,32 | 8.201.908,35 | 8.319.559,24 | 7.935.814,01 |
| 4641902 | Comércio atacadista de artigos de cama, mesa e banho | 1 | 262.075,36 | 126.967,20 | 124.228,94 | 241.748,02 | 269.885,13 | 304.512,04 | 164.490,91 | 219.166,32 | 176.640,71 |
| 4641903 | Comércio atacadista de artigos de armarinho | 3 | 608.503,71 | 653.651,69 | 691.550,05 | 317.662,95 | 489.553,89 | 905.533,91 | 645.110,02 | 579.063,36 | 710.584,42 |
| 4642701 | Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança | 11 | 195.051,41 | 97.224,05 | 208.854,92 | 297.761,32 | 308.137,29 | 170.235,17 | 99.297,90 | 53.139,45 | 61.553,30 |
| 4649404 | Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria | 2 | 217.938,93 | 395.516,87 | 438.237,44 | 155.554,28 | 85.708,57 | 104.132,88 | 234.318,19 | 640.520,29 | 154.370,59 |
| TOTAL INDÚSTRIA X2 | | 17 | 1.283.569,41 | 1.273.359,81 | 1.462.871,35 | 1.012.726,57 | 1.153.284,88 | 1.484.414,00 | 1.143.217,02 | 1.491.889,42 | 1.103.149,02 |

ANEXO F – Médias e desvio padrão X1

| INDUSTRIA ANTES NF-e | ARRECADAÇÃO |
|-----------------------------|---------------------|
| 2008.12 | 4.869.113,45 |
| 2009.1 | 5.197.363,40 |
| 2009.2 | 4.165.161,43 |
| 2009.3 | 3.619.012,01 |
| 2009.4 | 5.593.931,42 |
| 2009.5 | 5.002.262,48 |
| 2009.6 | 5.468.749,16 |
| 2009.7 | 5.946.368,87 |
| 2009.8 | 6.193.818,84 |
| 2009.9 | 6.078.716,87 |
| 2009.10 | 6.320.786,63 |
| 2009.11 | 6.312.050,51 |
| 2009.12 | 6.364.297,10 |
| 2010.1 | 6.102.973,17 |
| 2010.2 | 5.407.887,36 |
| 2010.3 | 4.665.856,77 |
| 2010.4 | 6.065.275,03 |
| 2010.5 | 6.907.961,22 |
| 2010.6 | 6.950.327,97 |
| 2010.7 | 6.312.585,46 |
| 2010.8 | 5.877.002,19 |
| 2010.9 | 6.652.560,52 |
| 2010.10 | 6.513.737,41 |
| MÉDIA | 5.764.686,92 |
| DESVIO PADRAO | 857.667,30 |
| QUANT DE MESES(N) | 23 |
| INDUSTRIA APÓS Nfe | ARRECADAÇÃO |
| 2010.11 | 6.515.047,69 |
| 2010.12 | 5.409.033,54 |

| | |
|--------------------------|---------------------|
| 2011.1 | 6.933.621,29 |
| 2011.2 | 5.873.136,56 |
| 2011.3 | 7.281.726,01 |
| 2011.4 | 7.386.998,10 |
| 2011.5 | 9.027.512,65 |
| 2011.6 | 6.580.272,86 |
| 2011.7 | 7.388.923,39 |
| 2011.8 | 7.847.274,07 |
| 2011.9 | 8.086.338,89 |
| 2011.10 | 8.214.423,24 |
| 2011.11 | 7.330.456,09 |
| 2011.12 | 6.788.884,62 |
| 2012.1 | 6.191.583,13 |
| 2012.2 | 6.489.452,34 |
| 2012.3 | 6.106.416,32 |
| 2012.4 | 6.718.370,35 |
| 2012.5 | 6.254.838,82 |
| 2012.6 | 8.794.048,32 |
| 2012.7 | 8.201.908,35 |
| 2012.8 | 8.319.559,24 |
| 2012.9 | 7.935.814,01 |
| MEDIA_ARRECADACAO | 7.203.288,69 |
| DESVIO PADRAO | 974.947,54 |
| QUANT DE MESES(N) | 23 |

ANEXO G – Médias e desvio padrão X2

| ATACADO ANTES Nfe | ARRECADADAÇÃO (R\$) |
|---------------------------|----------------------------|
| 2008.12 | 1.351.130,58 |
| 2009.1 | 1.465.120,89 |
| 2009.2 | 957.312,81 |
| 2009.3 | 1.084.280,42 |
| 2009.4 | 1.313.050,46 |
| 2009.5 | 1.263.047,64 |
| 2009.6 | 1.283.928,35 |
| 2009.7 | 1.207.537,07 |
| 2009.8 | 1.171.851,02 |
| 2009.9 | 1.180.783,69 |
| 2009.10 | 1.395.176,83 |
| 2009.11 | 1.493.747,83 |
| 2009.12 | 1.153.849,88 |
| 2010.1 | 951.016,26 |
| 2010.2 | 1.061.635,20 |
| 2010.3 | 839.458,45 |
| 2010.4 | 1.189.570,48 |
| 2010.5 | 1.386.891,80 |
| 2010.6 | 1.002.529,12 |
| 2010.7 | 1.539.636,65 |
| 2010.8 | 1.570.148,92 |
| 2010.9 | 1.126.558,30 |
| 2010.10 | 1.407.080,91 |
| MÉDIA | 1.234.580,15 |
| DES VIO PADRAO | 199.458,75 |
| QUANT DE MESES (N) | 23 |
| ATACADO_apos Nfe | ARRECADADAÇÃO |
| 2010.11 | 1.427.947,27 |
| 2010.12 | 1.605.881,51 |
| 2011.1 | 1.271.473,70 |
| 2011.2 | 1.045.830,40 |
| 2011.3 | 1.269.004,60 |
| 2011.4 | 1.174.375,45 |
| 2011.5 | 1.148.937,93 |
| 2011.6 | 1.208.543,12 |
| 2011.7 | 1.072.622,67 |
| 2011.8 | 1.456.868,38 |
| 2011.9 | 1.150.468,04 |
| 2011.10 | 1.443.809,99 |
| 2011.11 | 1.377.844,20 |
| 2011.12 | 2.095.547,13 |
| 2012.1 | 1.283.569,41 |
| 2012.2 | 1.273.359,81 |
| 2012.3 | 1.462.871,35 |
| 2012.4 | 1.012.726,57 |
| 2012.5 | 1.153.284,88 |
| 2012.6 | 1.484.414,00 |
| 2012.7 | 1.143.217,02 |
| 2012.8 | 1.491.889,42 |
| 2012.9 | 1.103.149,02 |
| MEDIA_ARRECADACAO | 1.311.201,56 |
| DES VIO PADRAO | 237.832,44 |
| QUANT DE MESES (N) | 23 |