

A COMPLEXIDADE BUROCRÁTICA: WEBER, MARX E OS BENEFÍCIOS FISCAIS PREVISTOS PELA LEI 11.941/2009

Gustavo Augusto Ferreira Barreto¹

BUREAUCRATIC COMPLEXITY: WEBER, MARX AND TAX BENEFITS PROVIDED BY LAW 11.941/2009

Resumo: O programa de benefícios fiscais estabelecido pela Lei 11.941/2009, conhecido como 'Refis da Crise', integrou a estratégia do governo federal de proteger a economia brasileira diante da grave crise financeira mundial iniciada em 2008. Para regulamentar o programa foram editadas normas cujo número de dispositivos equivale àqueles contidos no Código Tributário Nacional, e destinados a estruturar todo o Direito Tributário Brasileiro, formando complexa rede normativa e burocrática incoerente com os objetivos do programa. O artigo busca então descrever a estrutura normativa do programa, mostrar os resultados alcançados e, a partir das críticas empreendidas por Max Weber e Karl Marx, analisar porque a racionalidade burocrática ao expandir-se transforma-se em irracionalidade.

Palavras-chave: Complexidade Burocrática; Parcelamento Tributário; Max Weber; Karl Marx.

Abstract: The tax benefit program established by Law 11.941/2009, known as 'Refis da Crise', joined the federal government's strategy to protect the Brazilian economy in the face of global financial crisis began in 2008. To regulate the program were enacted rules whose number equals those contained in the National Tax Code, and intended to structure the whole Brazilian Tax Law, forming a complex bureaucratic legislation inconsistent with the goals of the program. The article then seeks to describe the normative structure of the program, and show the results achieved from the criticism made by Max Weber and Karl Marx, analyze why bureaucratic rationality becomes irrationality.

Keywords: Bureaucratic Complexity; Tax Installment Agreement; Max Weber; Karl Marx.

1. Introdução

Quando da crise financeira mundial iniciada em 2008 o governo federal decidiu pela mitigação temporária dos efeitos da carga tributária com a finalidade de proteger a economia brasileira. Foi então editada a Medida Provisória n.º: 449, de 03 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º: 11.941, de 27 de maio de 2009, que estabeleceu

¹ Mestrando em Teoria e Filosofia do Direito do PPGD da UERJ. Especialista em Administração Pública pela EBAPE/FGV. Procurador da Fazenda Nacional. E-mail: barreto.gustavo@yahoo.com.br

programa de benefícios fiscais para parcelamento e pagamento à vista de créditos tributários de modo extremamente vantajoso aos contribuintes. Tal programa foi denominado popularmente de ‘Refis da Crise’.

Uma vez definidas as normas gerais, à Administração Tributária Federal² foi incumbida a regulamentação e gerência do programa cujos objetivos eram concretizar a estratégia governamental de combate e aumentar a arrecadação de recursos. Nesse sentido, os contribuintes que desejassem aderir ao programa deveriam preencher condições em princípio simples, como, por exemplo, a adesão inicial pela internet com pagamentos simbólicos (a partir de R\$ 50,00) e a posterior decisão pela inclusão total ou parcial de suas dívidas, quando então deveriam aguardar análise de seus requerimentos pela Receita Federal do Brasil, fase denominada de “consolidação”, para somente então iniciar efetivamente o pagamento das prestações devidas.

Entretanto, para que tais requisitos fossem preenchidos foram editadas entre os anos de 2009 e 2011: a própria Lei nº.: 11.941, um Ato Declaratório Executivo, duas Instruções Normativas e onze Portarias, que somados resultam em aproximadamente 198 (cento e noventa e oito) artigos, pouco menos do que o número total de 218 (duzentos e dezoito) artigos do Código Tributário Nacional.

A edição sucessiva de atos normativos necessária a regulamentação aumentou exponencialmente a complexidade de um sistema naturalmente complexo pela estrutura conferida pela Constituição da República. Ocorre que tal incremento de complexidade parece implicar na produção de efeitos incoerentes com os objetivos declarados criando empecilhos à formalização de pequenos e médios contribuintes, bem como à própria organização da Administração Tributária, ao impor a todos uma teia normativa de pouca inteligibilidade, enfraquecendo demasiadamente a competitividade daqueles e a eficiência desta.

Com o objetivo então de lançar luzes sobre um problema mais amplo e recorrente na Administração Pública brasileira e simbolizado pela na estrutura dos benefícios fiscais da Lei 11941/2009 recorreu-se às análises de pensadores fundamentais da sociologia e da filosofia, como o são Max Weber e Karl Marx, acerca das estruturas burocráticas e as razões de sua expansão.

Sendo assim, dentro do escopo limitado deste trabalho, pretende-se fazer ressaltar pontos de conceitos weberianos e marxianos quanto à expansão das estruturas burocráticas

² Integrada pela Receita Federal do Brasil (RFB) e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

que, ainda que parcialmente, possam facilitar diagnósticos teóricos e permitir que no futuro se diminuam equívocos que reduzam a eficácia de empreendimentos fiscais deste porte.

2. Objetivos e arquitetura legislativa da Lei nº.: 11.941/2009

Neste capítulo será descrito o desenvolvimento da Lei 11.941/2009 a partir da legislação infralegal destinada a regulá-la e tendo como foco os motivos declarados pela União para editá-la. Descrição cujo fim é revelar a complexidade normativa alcançada e servir de estágio necessário à análise dos motivos pelos quais tal complexidade é obtida sem que a princípio não haja qualquer relação de necessidade e utilidade com os objetivos declarados pela Administração Fiscal.

Nesse sentido, de acordo a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº.: 449, de 3 de Dezembro de 2008³, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009, a intenção da União com edição da referida Medida Provisória é, dentre outras, estabelecer:

[M]edidas para unificar a legislação referente ao parcelamento ordinário de débitos tributários, inclusive os previdenciários; [...] reduzir e agilizar o contencioso tributário; harmonizar as normas relacionadas às contribuições previdenciárias com a legislação relativa aos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Outro objetivo não declarado na referida exposição de motivos é de natureza político-econômica. A edição da MP 449/2008 e sua posterior conversão em Lei Ordinária buscavam amenizar os efeitos deletérios que a crise econômica de 2008 pudessem produzir no cenário econômico brasileiro. Com o “Refis da crise” buscava-se então mitigar os efeitos que a dívida tributária em estoque pudesse produzir às empresas brasileiras num quadro de incerteza de modo a permitir a manutenção de investimentos e empregos.

No entanto, o curso da atuação legislativa (aqui compreendida todos os atos destinados a estabelecer os parâmetros de ação do contribuinte e da Administração Fiscal tais como: Leis Ordinárias, Portarias Conjuntas, Atos Declaratórios Executivos e Instruções Normativas) gerou uma estrutura jurídica de tal envergadura que aparentemente contradiz os objetivos declarados do Poder Executivo e Legislativo de simplificação e harmonização da Legislação pertinente ao parcelamento e pagamentos de créditos tributários em atraso.

Como mencionado supra, o edifício normativo resultante da medida de combate à crise mundial de 2008 é constituído de 198 artigos e mais um sem número de parágrafos,

³ E.M. Interministerial nº.: 161/2008 – MF/MP/MAPA/AGU. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Exm/EMI-161-MF-MP-MAPA-AGU-mpv449.htm. Acesso em 31 de julho de 2013.

incisos e alíneas, distribuídos do seguinte modo: Lei 11.941/2009; Instruções Normativas 968/2009 e 1.0449/2010; Ato Declaratório Executivo 65/2009; Portarias Conjuntas PGFN/RFB 06, 10, 11, 13 de 2009; 3,11, 13, 15 de 2010; e 2, 4, 5 de 2011.

Simbolicamente a quantidade de dispositivos destinados a regular o parcelamento e pagamento à vista facilitados de créditos tributários é comparável aos 218 artigos que compõem o Código Tributário Nacional, que estabelece normas gerais de todo o Direito Tributário aplicável à União, Estados e Municípios. O legislador, portanto, precisou de quase tantas normas para estabelecer uma forma de quitação facilitada de tributos quanto para construir o arcabouço de todo o Direito Tributário brasileiro.

Mas que tipo de estrutura é esta do “Refis da crise” que exigiu dos Poderes Executivo e Legislativo tamanho esforço normativo? Parece violar a intuição básica a necessidade de um sem número de normas (Leis, Portarias e Instruções Normativas e seus artigos, parágrafos e alíneas) quando há a referência a pagamento à vista e parcelamento. Afinal, ainda que existam especificidades a serem respeitadas, como número de parcelas ou modo de quitação de dívidas [com a possibilidade de maior ou menor redução dos acréscimos legais (juros, multa de ofício, multa moratória etc.)], o conceito tanto de pagamento quanto de parcelamento pressupõem a mera delimitação do montante devido, o momento do pagamento e, se for o caso, o número de parcelas em questão⁴.

No entanto, as normas editadas, a começar pela Lei 11.941/2009, caminharam no sentido oposto à simplicidade que se revela no conceito de pagamento e parcelamento. No item seguinte serão descritas as etapas fixadas pelas normas em questão e que deveriam ser observadas pelo contribuinte que pretendesse obter os benefícios fiscais nelas estipulados.

2.1. Requisitos Burocráticos: os preparativos para a Consolidação

De acordo com a Lei 11.941/2009, para obtenção dos benefícios fiscais pelo contribuinte – parcelamento e pagamento à vista em condições vantajosas - seria necessário passar uma etapa denominada de ‘consolidação’⁵, cuja realização se daria na data do requerimento do parcelamento ou pagamento feito interessado. Embora haja aproximadamente dezesseis referências à consolidação (via ‘consolidar débitos’, ‘débitos

⁴ Vale ressaltar que parcelamento é o ato de dividir o montante devido. Portanto, sua natureza exige apenas que se estabeleça o montante devido e o número de prestações necessárias para quitá-lo.

⁵ V. art. 1º, §2º, da Lei 11.941/2009.

consolidados' etc.)⁶ ao longo do texto legal, não há definição ou indicação dos elementos necessários a compreensão do que significa 'consolidar' débitos, razão pela qual parece razoável adotar o significado constante do dicionário onde 'consolidação', na rubrica 'administração, economia', é o ato ou efeito de transformar 'uma dívida fluante em dívida permanente, mediante a emissão de títulos de dívida perpétua, para substituir os daquela'⁷.

Com as devidas adequações, 'consolidação' pode ser conceituado como o ato de estabilizar, fixar, as diversas dívidas do contribuinte de forma a permitir o parcelamento ou o pagamento à vista de todos os débitos por ele escolhidos.

A definição esclarece a razão do procedimento mas não traz em seu bojo como deve o contribuinte proceder para efetuar a estabilização de suas dívidas. Neste sentido, diante da silêncio da norma geral (Lei 11.941/2009) e da necessidade de explicação do como proceder a consolidação, a definição deste estágio fundamental da percepção das benesses (fundamental porque, conforme a lei, somente serão objeto de parcelamento as dívidas consolidadas) foi deixado a cargo de normas infralegais segundo determinou o §3º do artigo 1º da Lei 11.941/2009, assim redigido:

§ 3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma [...].

Nesse sentido, houve a edição da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009, que na Seção III, artigos 14 a 16, apontou o arquitetura inicial da 'consolidação' ao exigir previamente do contribuinte o pagamento da primeira prestação para poder avançar à consolidação (art. 15, §1º), bem como, e agora já no momento mesmo da consolidação, a indicação do débitos a serem parcelados, o número de prestações e o montante de prejuízo fiscal (art. 15, §2º).

Por outro lado, o não cumprimento destas exigências no prazo estipulado seria sancionado com a exclusão do parcelamento sem que outros parcelamentos anteriores (rescindidos para adesão ao 'Refis da Crise' por escolha do contribuinte) sejam restaurados. Ou seja, tendo em vista que o pedido de adesão ao programa de benefícios fiscais estabelecido pela Lei 11.941/2009 implica 'confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do

⁶ V., por exemplo, artigos 1º, caput e §§2º e §6º; 2º, inciso II; 3º, inciso I; e 10, parágrafo único.

⁷ In Dicionário Eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa. Editora Objetiva. Versão Outubro de 2007.

sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável⁸, o não preenchimento dos requisitos necessários à consolidação no prazo determinado resultará na remessa de todos os débitos em questão para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) e posterior ajuizamento de execução fiscal.

Entretanto, a citada portaria não indica quando e como deverão ser entregues as informações pelo contribuinte que aderiu ao benefício fiscal remetendo à outra norma infralegal tais detalhes⁹. Enquanto não aberto o prazo para entrega das informações que permitirão a mensuração da dívida e, conseqüentemente, do parcelamento, deveria o contribuinte recolher prestações mínimas comuns a todos¹⁰. Assim, a título de exemplo, a microempresa X, devedora de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), e a empresa transnacional Y, devedora de R\$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de reais), querendo parcelar suas dívidas pagariam ambas a parcela mínima de R\$ 100,00 (cem reais) até o advento da consolidação.

A igualdade no pagamento da prestação de cem reais até a consolidação para empresas de situação econômica e tributária tão díspares não é irrelevante do posto de vista da gestão administrativa, afinal a empresa transnacional Y, mesmo devedora de quantia tão vultosa, poderá, por exemplo, participar de licitações e obter financiamentos junto ao BNDES, com o mero recolhimento de prestação equivalente a 0,00005% do montante total de débitos da empresa Y.

O que o exemplo acima busca esclarecer é a urgência da edição célere da norma que abriria o prazo para prestação das informações necessárias à consolidação, de modo a evitar que pessoas jurídicas, embora responsáveis por dívidas cujo montante alcancem somas extraordinárias, obtenham Certidões Positivas de Débitos com Efeitos de Negativa (CP-EN)¹¹ e, conseqüentemente, possam assim se beneficiar de financiamentos privilegiados, contratem com a Administração Pública (direta ou indireta; Federal, Estadual ou Municipal) ou mesmo concorram no mercado em situação privilegiada¹².

⁸ Conforme dispõe o artigo 5º da Lei 11.941/2009: “A **opção pelos parcelamentos de que trata esta Lei importa confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável** e por ele indicados para compor os referidos parcelamentos, configura **confissão extrajudicial** nos termos dos [arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973](#) – Código de Processo Civil, e condiciona o sujeito passivo à aceitação plena e irretroatável de todas as condições estabelecidas nesta Lei” (sem grifos no original).

⁹ V. art. 15, *caput*, da Portaria Conjunta PGFN/RFB 6/2009.

¹⁰ V. artigo 3º, §1º, ainda da Portaria PGFN/RFB 6/2009

¹¹ O pedido de parcelamento de créditos tributários suspende sua exigibilidade, de acordo com o disposto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966), e, portanto, permite a emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa (CP-EN) para o devedor que aderir ao benefício fiscal.

¹² De acordo com notícia divulgada em 06 de outubro de 2011 no *site* “Consultor Jurídico”, o subsecretário de arrecadação e atendimento da Receita Federal do Brasil Carlos Roberto Occaso afirmou que “parte significativa das pessoas jurídicas que abrem mão do parcelamento é formada por grandes empresas. Segundo ele, esse

Em suma, proceder logo à consolidação significaria diminuir riscos envolvidos na emissão de CP-EN, e, portanto, um atestado oficial de regularidade fiscal do contribuinte, para grandes devedores que recolhem apenas cem reais mensais. No entanto, tendo se encerrado em 30 de novembro de 2009 o prazo para requerer sua adesão ao programa de parcelamento ou pagamento à vista¹³, o contribuinte antes da entrega das informações destinadas à consolidação, no período de 1º e 30 junho de 2010, por força do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 03/2010, deveria manifestar-se sobre a correção dos débitos incluídos¹⁴ nas diversas modalidades de parcelamento de acordo com a já diversas vezes citada Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 06/2009.

Em outros termos, o contribuinte deveria reiterar ou não a inclusão de débitos e se não o fizesse no prazo, como de costume, seria excluído da benesse¹⁵. O legislador, porém, diante da gravidade da punição e, talvez, da pouca atenção dada à Portaria, prorrogou o prazo final de opção para o dia 30 de julho de 2010, de acordo com o a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 13/2010.

Vale salientar que a norma de 29 de abril de 2010, na esteira das que lhe antecederam, permitiu ao contribuinte deixar de incluir no parcelamento todos seus débitos. Era necessário então, segundo a Administração Tributária, editar novo ato normativo agora destinado a impor ao contribuinte que decidiu por não incluir a totalidade dos débitos a indicação detalhada dos débitos que integrariam o parcelamento. Para tanto, foi editada a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 11/2010, que não eximiria o contribuinte de cumprir novas e futuras exigências destinadas à consolidação¹⁶ e cuja sanção para a inobservância seria novamente a exclusão do parcelamento¹⁷.

Antes ainda da consolidação foi editada nova norma, agora a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 15/2010, agora destinada a especificar o tratamento para pessoas jurídicas que tenham requerido adesão ao parcelamento mas que tenham sido extintas por operação de incorporação, fusão ou cisão total ou pessoas jurídicas de Direito Público; bem como a

comportamento de empurrar a dívida com a União provoca danos à concorrência. "Esses parcelamentos especiais têm desestimulado os contribuintes a cumprir voluntariamente as obrigações. Uma empresa que sistematicamente não paga os tributos [por força do parcelamento] concorre em condições desleais com outras companhias que mantêm o recolhimento regular". Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2011-out-06/doi-tercos-aderiram-refis-foram-excluidos-parcelamento>. Acesso em 17 de julho de 2013.

¹³ Cf. Artigo 12 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009.

¹⁴ V. artigo 1º, § 2º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 29 de abril de 2010.

¹⁵ Idem.

¹⁶ V. artigo 1º, §5º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 11, de 24 de junho de 2010

¹⁷ V. Idem, artigo 1º, §3º.

reabertura de prazo para que os contribuintes juntassem o comprovante de desistência das ações judiciais ajuizadas para impugnar os débitos objeto de parcelamento.

Após aproximadamente 15 meses após o encerramento do prazo para o contribuinte aderir ao programa de benefícios fiscais estabelecidos pela Lei 11.941/2009, a Administração Tributária Federal entendeu já ser hora de iniciar de fato o procedimento de consolidação, o que será descrito no item seguinte.

2.1. Requisitos Burocráticos: a Consolidação

A série de normas editadas em conjunto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil culminaram na edição da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº.: 2/2011, que fixou o cronograma e os procedimentos a serem observados pelo contribuinte que requereu sua adesão ao programa de parcelamento ou pagamento à vista de créditos tributários.

O contribuinte para se adequar aos prazos e procedimentos indicados nas Portarias Conjuntas deveria considerar as diversas modalidades pelas quais optou ao aderir ao programa. Isto posto, antes de visualizar-se o quadro do cronograma e procedimentos a serem observados resultante das Portarias editadas, é necessário considerar as diversas modalidades que caberia ao contribuinte escolher de acordo com suas características (pessoa física ou jurídica; possibilidade ou não de utilização de prejuízo fiscal) ou de sua relação com o Fisco (inadimplência de parcelamentos anteriores).

Abaixo então o quadro em que se resume as possibilidade abertas ao contribuintes para adesão aos benefícios da Lei nº.: 11.941/2009:

	Pagamento à vista	Parcelamento				
		Dívidas não Parceladas Anteriormente (nunca parceladas até o dia 27/05/2009)		Saldo Remanescente de Parcelamentos Anteriores – Refis, Paes, Paex e Parcelamentos Ordinários (parcelados até o dia 27/05/2009)		
Débitos abrangidos	Vencidos até 30/11/2008	Vencidos até 30/11/2008		Vencidos até 30/11/2008		
Prazo para efetuar o pedido de parcelamento ou pagamento à vista	30/11/2009	Nos sítios da PGFN ou RFB na Internet de 17/08/2009 até às 20 horas (horário de Brasília) do dia 30/11/2009		Nos sítios da PGFN ou RFB na Internet de 17/08/2009 até às 20 horas (horário de Brasília) do dia 30/11/2009		
Número de Prestações	Não se	2 a 30	31 a 60	61 a	121 a	180

		aplica			120	180				
Origem dos Débitos		Não se aplica	Refis	Paes	Paex	Parcelamento Ordinário				
Reduções concedidas	Multas de Mora e de Ofício	100%	90%	80%	70%	60%	40%	70%	80%	100%
	Multas Isoladas	40%	35%	30%	25%	20%	40%	40%	40%	40%
	Juros de Mora	45%	40%	35%	30%	25%	25%	30%	35%	40%
	Encargo Legal	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

		Modalidades de Parcelamento			Código de Receita	Prestação Mínima
Dívidas não Parceladas Anteriormente (nunca parceladas até o dia 27/05/2009)	01	PGFN – Parcelamento Dívida Decorrente de Aproveitamento Indevido de Créditos de IPI – art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009			1210	R\$ 2.000,00
	02	PGFN – Débitos Previdenciários – Parcelamento de Dívidas Não Parceladas Anteriormente – art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009			1136	R\$ 100,00 pessoa jurídica
						R\$ 50,00 pessoa física
	03	PGFN – Demais Débitos – Parcelamento de Dívidas Não Parceladas Anteriormente – art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009			1194	R\$ 100,00 pessoa jurídica
						R\$ 50,00 pessoa física
	04	RFB – Parcelamento Dívida Decorrente de Aproveitamento Indevido de Créditos de IPI – art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009			1291	R\$ 2.000,00
	05	RFB – Débitos Previdenciários – Parcelamento de Dívidas Não Parceladas Anteriormente – art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009			1233	R\$ 100,00 pessoa jurídica
				R\$ 50,00 pessoa física		
06	RFB – Demais Débitos – Parcelamento de Dívidas Não Parceladas Anteriormente – art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009			1279	R\$ 100,00 pessoa jurídica	
					R\$ 50,00 pessoa física	
Saldo Remanescente e de Parcelamentos Anteriores: Refis, Paes, Paex e	Modalidades de Parcelamento			Código de Receita	Prestação mínima	
	07	PGFN – Débitos Previdenciários – Parcelamento de Saldo Remanescente dos		1165	Para cada modalidade e aplicam-se as	Débitos objeto de parcelamentos ativos em 11/2008

Parcelamentos Ordinários (parcelados até o dia 27/05/2009)		Programas Refis, Paes, Paex e Parcelamentos Ordinários – art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009		regras de cálculo para a prestação mínima, conforme a coluna seguinte		devidas no período de 12/2007 a 11/2008;
	08	PGFN – Demais Débitos – Parcelamento de Saldo Remanescente dos Programas Refis, Paes, Paex e Parcelamentos Ordinários – art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009	1204		2 -Provenientes do PAES, PAEX ou demais parcelamentos: 85% da prestação devida em 11/2008	
	09	RFB – Débitos Previdenciários – Parcelamento de Saldo Remanescente dos Programas Refis, Paes, Paex e Parcelamentos Ordinários – art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009	1240		Débitos provenientes de: 1- Parcelamentos rescindidos antes de 11/2008 ; 2- Parcelamentos Concedidos a partir de 12/2008 ; 3- Exclusão do REFIS anterior a 12/2007	R\$ 100, 00 pessoa jurídica
	10	RFB – Demais Débitos – Parcelamento de Saldo Remanescente dos Programas Refis, Paes, Paex e Parcelamentos Ordinários – art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009	1285		Débitos excluídos do Refis no período de 12/2007 a 11/2008: 85% da média das prestações devidas neste período.	R\$ 50,00 pessoa física

Quadro 1: Modalidades de parcelamento

A tabela infra, elaborada pela Administração Fiscal¹⁸, permite entender de modo adequado o conjunto de procedimentos a serem adotados pelos contribuintes que optaram pelas diversas modalidades de parcelamento ou pagamento à vista.

PRAZO	A QUEM SE APLICA	PROCEDIMENTOS
1º a 31 de março de 2011	Contribuinte Pessoa Física e Pessoa Jurídica que tiver pelo menos uma modalidade de parcelamento prevista nos arts 1º ou 3º da Lei nº 11.941/2009.	a) Consultar os débitos parceláveis em cada modalidade para identificar necessidade de retificação das modalidades de parcelamento; b) Retificar, se necessário, modalidade de parcelamento como alteração ou inclusão, se for o caso.

¹⁸ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoafisicaejuridica/parcelamentolei11941/orientacoesportconjpgfnrfb022011.htm>. Acesso em 31 de julho de 2013.

4 a 15 de abril de 2011	Pessoa Jurídica optante pela modalidade da Lei nº 11.941/2009 de pagamento à vista com utilização de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal ou de Base de Cálculo Negativa da CSLL.	<p>a) Indicar os montantes disponíveis de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal ou de Base de Cálculo Negativa da CSLL;</p> <p>b) Confessar demais débitos não previdenciários em relação aos quais o contribuinte esteja desobrigado à entrega de Declaração;</p> <p>c) Prestar informações necessárias à consolidação, tais como: indicar os débitos que foram pagos à vista.</p>
2 a 25 de maio de 2011	Pessoa Física optante pelas modalidades de Parcelamento da Lei nº 11.941/2009 ou da MP nº 449/2008.	<p>a) Confessar demais débitos não previdenciários em relação aos quais o contribuinte esteja desobrigado à entrega de Declaração;</p> <p>b) Prestar informações necessárias à consolidação, tais como: selecionar os débitos parceláveis e indicar o número de prestações.</p>
10 a 31 de agosto/2011 – Reabertura de negociação para os optantes Pessoas Físicas que perderam o prazo (não consolidaram) em maio/2011.	Pessoa Jurídica optante pela modalidade de Parcelamento de Débitos Decorrentes do Aproveitamento Indevido de Créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou pelo art. 2º da MP nº 449/2008. Atenção: Não há possibilidade de fazer opção pela Lei 11941/09 ou trocar de modalidade anteriormente optada.	<p>a) Indicar os montantes disponíveis de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal ou de Base de Cálculo Negativa da CSLL;</p> <p>b) Confessar demais débitos não previdenciários em relação aos quais o contribuinte esteja desobrigado à entrega de Declaração;</p> <p>c) Prestar informações necessárias à consolidação, tais como: selecionar os débitos parceláveis e indicar o número de prestações.</p>
7 a 30 de junho de 2011	Pessoas Jurídicas optantes pelas modalidades de parcelamento previstas nos arts 1º ou 3º da Lei nº 11.941/2009 ou pelos arts. 1º ou 3º da MP nº 449/2008, e: a) que estejam submetidas ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado e especial no ano de 2011; ou b) que optaram pela tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no ano-calendário de 2009 com base no Lucro Presumido.	<p>a) Indicar os montantes disponíveis de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal ou de Base de Cálculo Negativa da CSLL;</p> <p>b) Confessar demais débitos não previdenciários em relação aos quais o contribuinte esteja desobrigado à entrega de Declaração;</p> <p>c) Prestar informações necessárias à consolidação, tais como: selecionar os débitos parceláveis e indicar o número de prestações.</p>
6 a 29 de julho de 2011	Demais Pessoas Jurídicas optantes pelas modalidades de parcelamento previstas nos arts 1º ou 3º da Lei nº 11.941/2009 ou pelos arts. 1º ou 3º da MP nº 449/2008.	<p>a) Indicar os montantes disponíveis de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal ou de Base de Cálculo Negativa da CSLL;</p> <p>b) Confessar demais débitos não previdenciários em relação aos quais o contribuinte esteja desobrigado à entrega de Declaração;</p> <p>c) Prestar informações necessárias à consolidação, tais como: selecionar os débitos parceláveis e indicar o número de prestações</p>
10 a 31 de agosto de 2011	– Reabertura de negociação para Pessoa Física optante pelas modalidades de Parcelamento da Lei nº 11.941/2009 ou da MP nº 449/2008 que perdeu o prazo (não	a) Confessar demais débitos não previdenciários em relação aos quais o contribuinte esteja desobrigado à entrega de Declaração;

	consolidou) em maio/2011. Atenção: Não há possibilidade de fazer opção pela Lei 11941/09 ou trocar de modalidade anteriormente optada.	b) Prestar informações necessárias à consolidação, tais como: selecionar os débitos parceláveis e indicar o número de prestações.
--	---	---

Quadro 2: Cronograma e orientações sobre as regras para consolidação dos débitos, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 2/2011

Nesse sentido, a visualização em conjunto dos quadros 1 e 2 acima conferem real dimensão ao programa de benefício fiscal, sua complexidade e amplitude. É somente a partir da percepção de sua abrangência que a associação com os procedimentos exigidos ao contribuinte ganham corpo e permitem analisar de uma perspectiva crítica as razões pelas quais a Administração Fiscal construiu edifício normativo tão profuso, seja por sua abundância seja por sua prolixidade. Afinal, como já dito anteriormente, as normas entendidas como necessárias à fixação dos benefícios fiscais estenderam-se a ponto de aproximar-se do número de normas editadas para a construção de toda a estrutura geral do Direito Tributário Brasileiro.

Nesse sentido, a título de exemplo, cumpre verificar indicativos de problemas pertinentes ao curso do programa de benefícios estabelecidos pela Lei nº.: 11.941/2009. Problemas estes referentes aos seus destinatários os contribuintes e ao próprio Fisco, o que será buscado no tópico seguinte.

2.2. Indicativos de problemas da Lei 11.941/2009

O objetivo deste item não é o detalhamento de todos problemas envolvidos no programa de benefícios fiscais, nem mesmo a análise científica de estatísticas envolvendo seus resultados gerenciais ou o número de ações ajuizadas por contribuintes contra a União que envolvam controvérsias acerca da referida Lei. Analisar tais problemas com rigor e precisão ultrapassariam e muito os limites propostos para o presente trabalho.

Entretanto, a título de ilustração da natureza e dimensão do problema pertinente aos excessos normativos praticados pela Administração Fiscal para estabelecer e regulamentar a forma de parcelamento e pagamento de créditos tributários, excessos que nos itens anteriores a este capítulo fez-se uma tentativa de descrição com a finalidade de elaborar imagem idônea da situação, necessário se mostra indicar alguns resultados deste excesso legislativo e burocrático.

Nesse sentido, e de acordo com notícias publicadas na imprensa a partir de divulgação de relatórios pela própria Receita Federal do Brasil¹⁹, o número de requerentes dos benefícios instituídos pela Lei n.º: 11.941/2009 alcançou o número aproximado de 557.900 (quinhentos e cinquenta e sete mil e noventa) contribuintes, sendo que até o dia 05 de outubro de 2011 haviam sido excluídos do programa 365.400 requerentes, isto é, 65,50%.

Em outros termos, a cada três contribuintes que optaram por aderir ao parcelamento dois deixaram de observar as obrigações estipuladas pelas diversas normas indicadas nos itens supra. Segundo ainda o relatório, 132.700 (cento e trinta e dois mil e setecentos) contribuintes deixaram de recolher as parcelas mínimas exigidas antes da consolidação²⁰, representando cerca de 23,8% dos optantes; enquanto para 232.700 (duzentos e trinta e dois mil e setecentos) contribuintes, cerca de 41,7% dos optantes, a razão para a perda do direito de fruir dos benefícios fiscais decorreu da não consolidação ou de sua realização de modo equivocado.

Em relação às 181.000 (cento e oitenta e um mil) pessoas físicas que aderiram inicialmente ao programa, apenas 70.600 (setenta mil e seiscentos), cerca de 39% do total inicial, prosseguiram ao observar todas as exigências normativas, o que, por outro lado, significa que cerca de 60,9% foram excluídas.

As pessoas jurídicas, por sua vez, apresentaram grau ainda mais alto de desistência. Conforme a notícia que serve de base para a presente análise, dos 396.000 (trezentos e noventa e seis) optantes iniciais 254.300 (duzentos e cinquenta e quatro mil), cerca de 64,2%, deixaram de consolidar.

As informações acima não permitem conclusão definitiva acerca dos motivos pelos quais menos de 40% das pessoas físicas e jurídicas que aderiram ao programa estabelecido pela Lei n.º: 11.941/2009 continuaram a ele vinculados, com um grau de exclusão superior a 60%. Para que tal conclusão fosse obtida seriam necessários dados de outra natureza, como pesquisas de campos baseadas, por exemplo, em entrevistas dos participantes, e análises mais detalhadas, o que, como dito, ultrapassaria, e muito, o objetivo limitado deste artigo.

Algumas inferências, porém, podem ser razoavelmente feitas, tais como o benefício indevido que alguns devedores obtiveram – por exemplo: a emissão de Certidão Positiva com

¹⁹ Notícia divulgada pela Agência Brasil (EBC – Empresa Brasil de Comunicação). Disponível: <http://www.brasil.gov.br/noticias/arquivos/2011/10/05/refis-da-crise-exclui-quase-dois-tercos-dos-contribuintes-do-parcelamento>. Acesso em 03 de julho de 2013.

²⁰ Cf. artigo 3º, §1º, ainda da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º: 06, de 22 de julho de 2009, as parcelas mínimas seriam de R\$ 50,00 para pessoas físicas e R\$ 100,00 para pessoas jurídicas.

Efeitos de Negativa (CP-EN)²¹ - mesmo recolhendo parcelas mínimas (R\$ 50,00 e R\$ 100,00 para, respectivamente, pessoas físicas e jurídicas).

Note-se que entre a publicação da Lei nº.: 11.941/2009, em 28 de maio de 2009, e o encerramento do procedimento de consolidação, em 31 de agosto de 2011, decorreram mais de 24 meses. Assim, era plenamente possível às pessoas jurídicas e físicas, e sem qualquer violação às normas vigentes, rolar suas dívidas a um custo irrisório por aproximadamente 18 meses.

Além da brecha aberta para rolagem indevida de dívidas pela demora na consolidação dos benefícios fiscais ora analisados, é possível inferir que uma das razões do alto grau de exclusão é dificuldade imposta aos contribuintes pelos procedimentos burocráticos previstos na Lei 11.941/2009 e na série de atos normativos destinados a regulamentá-la.

Um dos indicadores que permitem aferir os problemas enfrentados pelos contribuintes com determinada norma é o número de ações judiciais que a tenham como objeto de controvérsia, sendo alto este número significaria a imposição a contribuintes e ao erário custos elevados, razão pela qual a judicialização do programa consubstancia-se em mais um indício²² de seus excessos legislativos

Nesse sentido, e apenas a título de ilustração, pesquisa nos portal eletrônico do Tribunal Regional Federal da 2ª Região²³, cuja jurisdição abrange os Estados do Rio de Janeiro e Espírito Santo, com os termos ‘Lei Ordinária 11.941/2009’ e variações foram encontrados um número superior a mil acórdãos²⁴ relacionados ao tema.

O próprio Poder Legislativo, diante do número de exclusões do programa, buscou prorrogar os prazos concedidos aos contribuintes de modo a superar, ou ao menos minimizar, os problemas ocorridos; exemplos disso são o Projeto de Lei nº.: 3100/20012²⁵, de autoria do Deputado Federal Antonio Carlos Mendes Thame, e posteriormente, a emenda à proposição

²¹ V. exemplo dado no item ‘1.2. Requisitos Burocráticos: os preparativos para a Consolidação’ supra.

²² Diz-se indício e não prova porque dos números a seguir apresentados não houve a separação dos acórdãos que tenham a Lei 11.941/2009 e o programa de benefícios fiscais como objeto principal ou meramente acessório de outra controvérsia. Por outro lado, sendo número de acórdãos proferidos por um Tribunal de 2ª Instância, não se considerou as ações ajuizadas em 1ª instância e que, por diversos motivos, não foram remetidos aos Tribunais.

²³ Disponível em:

http://jurisprudencia.trf2.jus.br/v1/search?client=jurisprudencia&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=jurisprudencia&ie=UTF-8&site=ementas&lr=lang_pt&access=p&proxycustom=%3CHOME/%3E. Acesso em: 10 de julho de 2013.

²⁴ O número máximo de resultado é igual a mil.

²⁵ Disponível em:

http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=961973&filename=PL+3100/2012. Acesso em: 10 de julho de 2013.

de Medida Provisória n.º: 609/2013²⁶, de autoria do também Deputado Federal Alfredo Kaefer.

Em ambos, sua justificativa para a prorrogação dos prazos citou a elevada carga tributária, sua complexidade legislativa e a multiplicidade de obrigações acessórias como óbice na luta contra os efeitos persistentes da crise econômica mundial, que exigiriam a manutenção do programa de benefícios. Porém, é de se notar que a própria Lei 11.941/2009 é tida como exemplo desta complexidade, abaixo segue trecho da nota justificativa do Projeto de Lei:

Tomando como exemplo o programa de consolidação e parcelamento de débitos criado pela Lei n.º: 11.941, de 2009, que visava a regularizar a situação fiscal de um grande número de contribuintes, constatou-se que as dificuldades trazidas pela legislação para a adesão foram de tal monta, que cerca de dois terços dos possíveis beneficiários não conseguiram ultimar os procedimentos dentro do prazo.

Como se disse antes, não é possível diante dos dados apresentados afirmar com segurança que a exclusão de mais de 60% dos optantes iniciais pelo parcelamento teve como causa a burocracia excessiva. No entanto, ainda que se desconsiderasse sua relevância, há que se questionar qual a razão de um simples procedimento de concessão de benefícios fiscais exigir diversas normas regulamentares, uma fase de consolidação de débito cujo encerramento ocorreu mais de dois anos após a publicação da lei que o previu e que não conseguiu se manter atrativo para aproximadamente dois terços daqueles que optaram inicialmente por sua adesão.

No próximo capítulo, a partir da compreensão de dois autores relevantes para a teoria das organizações públicas, Max Weber e Karl Marx, tentar-se-á entender porque a burocracia muitas vezes se expande sem que qualquer razão de eficiência administrativa esteja em sua raiz. O presente trabalho, aliás, parte do pressuposto de que o edifício normativo construído por força dos benefícios fiscais previstos na Lei 11.941/2009, e descrito nos itens anteriores, é exemplo desta expansão e de que algum ganho pode ser adquirido para a eficiência de novos programas com a análise crítica que os autores mencionados fizeram.

3. A Burocracia: racionalidade e irracionalidade

3.1. A administração burocrática como expressão de racionalidade

²⁶ Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=124099&tp=1>. Acesso em: 10 de julho de 2013.

As estruturas da economia brasileira cada vez mais complexas exigem organizações burocráticas que expressem grau de padronização e segurança permitindo haver certa ‘calculabilidade de resultados’²⁷, ou, em outros termos, previsibilidade de ação por parte da administração pública e seus agentes. Isto porque o país desenvolveu-se em diversas áreas da atividade empresarial, bem como participa de maneira forte e inexorável do movimento de integração com outros países (cujo termo ‘globalização’ embora desgastado pelo uso e abuso ainda descreve corretamente a idéias de interdependência econômica entre as nações).

O desenvolvimento brasileiro estaria inserido num movimento muito mais amplo que é o das relações capitalistas do Estado Moderno, e não escaparia o Brasil para Max Weber, ante o desenvolvimento alcançado pelo capitalismo, da necessidade de uma burocracia cujos funcionários trabalhem a partir de marcos jurídicos fixos e bem definidos porque²⁸:

Do ponto de vista formal, técnico, a administração burocrática é o tipo mais racional, desde que os demais fatores não variem. Para as necessidades da administração de massa de hoje, ela é totalmente indispensável. No campo da administração, não há escolha senão entre burocracia e diletantismo.

A burocracia, a partir desta perspectiva, seria então o instrumento mais preciso e adequado à realização das tarefas exigidas pela sociedade de massas. Não haveria qualquer outro mecanismo capaz de lidar com tais demandas, pois seria somente em seu âmbito que a razão técnica prevaleceria.

Nesse sentido, a constatação weberiana permanece sendo ferramenta útil e atual, notadamente quando o enfrentamento de crise econômica mundial exigiu da comunidade de países a elaboração e prática de medidas de combate em conjunto, via órgãos de cooperação internacional, regra que com muito mais razão seria exigida de Estados nacionais fortemente centralizados como o Brasil.

Por isso, medidas gerais e uniformes somente poderiam ser adotadas e levadas à prática por uma burocracia treinada e preparada para o cumprimento de planos de tal envergadura, pois seu corpo de funcionários não foi selecionada de acordo com critérios subjetivos mas profissionais e técnicos; assim como há competências delimitadas e devidamente inseridas numa estrutura organizada em cargos, carreiras e funções²⁹.

Não seria, portanto, crível a implantação de um programa de parcelamento nos moldes do estabelecido pela Lei nº.: 11.941/2009, com suas diversas modalidades e prazos, além de uma infindável quantidade de documentos, sem organizações burocráticas da

²⁷ DENHARDT, Robert. *In Teorias da Administração Pública*. Cengage Learning. P.40.

²⁸ DENHARDT, Robert. *Idem*. P. 41.

²⁹ DENHARDT, Robert. *Ibidem*. P. 39.

envergadura da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ambas presentes em todo território nacional, e de forma bem capilarizada, e prontas ao atendimento de modo extraordinário de 557.900 contribuintes.

Do ponto de vista do gestor público que se vê impelido a adotar, em caráter nacional, medidas de combate a uma crise de envergadura global outro modo de organização pública que não a burocrática seria, por princípio, inútil. Isto porque o que caracteriza a organização burocrática em seu aspecto positivo é, na visão weberiana, a eficácia, planejamento e subordinação estrita que a tornam forma de administração dos bens e interesses públicos muito superior a quaisquer outras formas não profissionais.

A organização burocrática encontra-se, portanto, na esteira do conceito weberiano de racionalidade³⁰, cujo objetivo é o domínio da realidade através da fixação de procedimentos possibilitem a previsibilidade e a generalização. Deste modo, a contínua expansão da complexidade das relações humanas na modernidade e a busca pela racionalização e estabilização da tensão dela decorrente tem, ao menos para a ciência política, uma expressão-símbolo evidente: a burocracia. Segundo Weber, a burocracia expande-se em razão da supremacia técnica que sua atuação revela³¹, e alimenta-se da complexidade da economia e na busca pela racionalidade do Direito para realizar sua função: dominar.

Dominação que, com efeito, se revela na regulamentação tanto dos procedimentos de rotina dos próprios servidores quanto das relações do Estado com o público. E como será visto a seguir é, portanto, exercício de poder e que para sua sobrevivência tende naturalmente à expansão e suas disfunções tomam proporções devastadoras para liberdade do indivíduo.

3.2. As disfunções: a burocracia como expressão da irracionalidade

Fruto da racionalidade instrumental e da estrutura da autoridade legal a burocracia caracteriza-se idealmente pela existência de marcos jurídicos fixos e bem definidos que implicam de modo simultâneo em engessamento administrativo de modo a retirar qualquer padrão substantivo de justiça ou legitimidade política.

³⁰ VASCONCELOS, Flávio Carvalho. Racionalidade, autoridade e burocracia: as bases da definição de um tipo organizacional pós-burocrático. Revista de Administração Pública 38(2): 199-220, Mar./Abr. 2004. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/issue/view/732>. Acesso em: 03 de julho de 2013. Ainda de acordo com o artigo citado, epistemologicamente Weber distinguiria entre 'racionalidade formal instrumental' e 'racionalidade valorativa substancial', a primeira visaria resultados e os meios são tidos como meros instrumentos de sua consecução; enquanto a segunda visaria à elaboração de parâmetros para valores e a análise dos meios ganhariam relevância perante os fins.

³¹ Weber, Max. Economia e Sociedade. Volume II, Editora UNB. Pg. 212.

A administração burocrática atua apenas e tão-somente em torno de padrões formais, isto é, segundo os padrões de conduta determinados por seus regulamentos, conforme afirma Mommsen ao analisar o pensamento weberiano:

O tipo puro de dominação envolve idealmente uma organização administrativa onipotente, sujeitando todas as esferas da vida a suas atividades. Ela é baseada sobre um sistema legal que opera inteiramente de acordo com códigos legais e regulamentares editados formalmente que não permitem espaço para quaisquer padrões senão o seu próprio³².

Não parece despropositado acrescentar à crítica de Weber a impossibilidade de a burocracia administrativa, impermeável a padrões de justiça e legitimidade, também estender sua ‘cegueira’ a razões de eficiência. Não a razões de eficiência referentes às suas próprias atividades, e sim à eficiência de objetivos externos à corporação, como, por exemplo, a flexibilização e mitigação dos efeitos da crise de 2008.

Não importaria, portanto, adequar-se de modo a, por exemplo, facilitar o acesso aos benefícios fiscais, simplificando métodos e requisitos alcançando o maior número de pessoas físicas e jurídicas possível. De acordo com Weber, é meramente o controle das atividades a partir das normas formalmente postas que está em questão.

Idealmente sua legitimidade [da administração burocrática] encontra-se exclusivamente na pressuposição de que todas as suas leis são legais na medida em que elas tenham sido editadas de modo formalmente correto; mesmo os últimos vestígios de padrões substantivos de justiça ou legitimidade se renderam a versão de legitimidade puramente formal³³.

A preocupação exclusiva com a adequação formal insere na organização burocrática contradição inerente à sua condição ao excluir a reflexão ética e revelar a vitória da cosmovisão que percebe o mundo como algo meramente mecânico, passível de análise e compreensão do modo como são analisados e compreendidas as leis naturais.

Portanto, se há, por um lado, o desenvolvimento extraordinário da civilização ocidental permitido pela racionalidade instrumental, por outro, é-lhe inerente um processo de desencantamento do mundo³⁴, no qual a racionalidade instrumental perpassa todos os campos de atuação humana privando-o de sentido e então passa a preocupação por racionalidade a ser um problema em si mesmo sem referência a algo que lhe seja externo.

³² MOMMSEN, Wolfgang. ‘*Toward the Iron Cage of Future Serfdom?*’ *On the Methodological Status of Max Weber’s Ideal-Typical Concept of Bureaucratization*. In *Transactions of The Royal Historical Society*, Fifth Series, Vol. 30 (1980), pp. 157-181. P. 172

³³ MOMMSEN, Wolfgang. *Idem*. P. 172.

³⁴ VASCONCELOS, Flávio Carvalho. *Idem*. P. 205.

Nessa esteira, a racionalidade moderna carrega em si e necessariamente resulta em irracionalidade, a preocupação de per si com as normas sem qualquer apreço real pela individualidade humana ou pelas especificidades que a realidade, em sua infinitude, impõe à mente humana.

A burocracia, enquanto expressão da racionalidade formal, aprisiona o homem numa ‘jaula de ferro’, como ressalta Thiry-Cherques ao analisar de uma perspectiva weberiana o processo de racionalização do trabalho nas organizações contemporâneas:

A racionalização formal-instrumental do Estado, da economia, das organizações e das decisões privadas, vai desembocar no “espírito coagulado” do capitalismo monetarizado, na “jaula de ferro” da vida juridificada em que estamos contidos e nessa “escura noite polar” quantitativizada que a humanidade atravessa. Significa a submissão da individualidade às regras legais e burocráticas. Uma lógica centrada nos meios, não nos fins. Não se trata de uma escolha consciente, nem de uma forma deliberada de dotar as instituições de maior eficiência, mas uma característica inerente a determinadas instituições. Um dos mais importantes aspectos do processo de racionalização é a substituição impensada do costume antigo; a adaptação deliberada do trabalho e da vida em termos dos interesses imediatos. Outras características são a racionalização consciente dos valores últimos, dos costumes, dos valores afetivos e o ceticismo moral.³⁵

A preocupação exclusiva com o preenchimento exaustivo de requisitos formais, o detalhamento dos procedimentos a serem observados em inúmeros dispositivos normativos, procedimentos, aliás, que se multiplicam em espécies e modalidades sem uma justificativa razoável para tanto. Ou seja, as normas e os regulamentos expandem-se de forma a atingir mais e mais práticas, mas expandem-se tanto a ponto de perderem a ligação essencial com o próprio objetivo que está em sua origem.

Nesse sentido, o programa de benefícios fiscais estabelecido pela Lei nº.: 11.941/2009, parece ser fruto desta racionalidade que ao fim e ao cabo transformou-se no seu contrário com sua profusão prolixa de normas que tornaram peça de esoterismo inteligível apenas para especialistas. Sem surpresa alguma, como visto no capítulo anterior, aproximadamente dois terços daqueles que inicialmente optaram por aderir ao programa foram excluídos quando se fez necessário observar os procedimentos previstos em sua teia de normas.

A transformação da burocracia e suas normas em fins em si mesmos é fruto de toda a racionalidade moderna que se preocupa em racionalizar os mínimos detalhes da vida e perde

³⁵ THIRY-CHERQUES, Hermano Roberto. Max Weber: o processo de racionalização e o desencatamento do trabalho nas organizações contemporâneas. Revista de Administração Pública 43 (4): 897-918, Jul./Ago. 2009. Disponível em <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6714>. Acesso em: 28 de junho de 2013

de vista seus propósitos iniciais. Nesse sentido, os objetivos iniciais, declarados ou não, do programa de benefícios fiscais que consistiam em harmonizar a legislação tornando-a mais simples e combater a crise mundial de 2008 ficaram obscurecidos pelos regulamentos e reduziram na redução drástica de seu alcance.

Neste estágio da discussão necessário citar a análise precisa de Löwith, a partir do pensamento weberiano, acerca da caminho da racionalidade moderna rumo à irracionalidade da transformação dos meios em fins em si mesmos.

A irracionalidade peculiar formada no seio do processo de racionalização, e que é o motivo real para investigação deste processo, também apresenta-se a Weber nos termos desta relação entre meios e fins, que para ele é a base para conceitos de racionalidade e liberdade – a saber, nos termos de uma reversão desta relação. O que era originalmente mero meio (para um distinto fim valioso) torna-se ele próprio um fim ou um fim em si mesmo. Desta maneira, tanto os meios como os fins fazem de si próprios independentes e, por isso, perdem seu ‘sentido’ original ou propósito, isto é, eles perdem sua finalidade original orientada para o homem e suas necessidades. Tal reversão marca toda a civilização moderna, cujos arranjos, instituições e atividades são tão ‘racionalizadas’ que enquanto a humanidade uma vez estabeleça-se a si mesma dentro delas, agora elas enclausuram e determinam a humanidade como uma ‘jaula de ferro’. A conduta humana, da qual essas instituições originalmente cresceram, precisam, por sua vez, agora adaptar-se à sua própria criação que escapou do controle de seu criador³⁶.

3.3. Burocracia: a concepção de Marx³⁷

Na teoria marxista a burocracia integra a superestrutura (ao lado das formas de consciência social e as instituições políticas e jurídicas)³⁸ determinada pelas relações de produção cujo avanço em complexidade implica necessariamente num em um mesmo grau de complexidade da organização burocrática.

Se a burocracia é expressão da infraestrutura para Marx – e, portanto, do controle dos meios de produção pela classe dominante - e a burocracia é formada por homens concretos que não separam interesses públicos de privados, então é preciso concluir que numa sociedade capitalista integram a burocracia burgueses cujos interesses privados pretendem-se o objetivo

³⁶ LÖWITH, Karl. Max Weber and Karl Marx. Routledge. 1993. P. 68 (tradução nossa).

³⁷ O objetivo deste trabalho é apenas salientar alguns pontos das concepções de Weber e Marx acerca da burocracia e suas disfunções. Para um cotejo melhor e mais amplo do pensamento ver, por exemplo, LÖWITH, Karl. Max Weber and Karl Marx. Routledge. 1993.

³⁸ WACQUANT, Loic J.D. Heuristic Models in Marxian Theory. *In Social Forces*, Vol. 64, Nº 1 (Set/1985), pp.17-45.

final do Estado e este, por sua vez, segundo uma concepção burguesa de Estado, deve ter os interesses privados destes como regra³⁹.

Assim, transforma-se o Estado em propriedade privada da burocracia que direciona o Estado para satisfação de seus interesses desprezando o bem comum da sociedade, pois, segundo Marx:

Autoridade é portanto o princípio do seu conhecimento, e a deificação da autoridade é sua mentalidade. Mas insito à burocracia mesmo espiritualidade torna-se materialismo obtuso, um materialismo de obediência passiva, fé na autoridade, mecanização de comportamento formal e rígido, princípios, visões e tradições rígidas. Na medida em que o indivíduo burocrata está interessado, os fins do Estado tornam-se seus fins privados, a saber, a busca por postos mais altos e construir uma carreira... O Estado continua a existir somente como mentalidades conectadas por relações de subordinação e obediência passiva... O burocrata, portanto, deve lidar com o Estado real dissimuladamente, sendo esta dissimulação consciente ou inconsciente⁴⁰ (grifos no original).

De modo não surpreendente, Marx adota posição mais radical do que Weber, embora sua visão final seja, em certo sentido, mais otimista⁴¹, e veja na burocracia um caráter parasitário e, ao contrário de Weber, entenda que a dominação levada a efeito pela burocracia não objetiva apenas sua manutenção, mas vai além e tenciona sempre a proteção do sistema capitalista, ou seja, a proteção do *status quo*, pela qual deve necessariamente se expandir⁴².

A crítica feroz à burocracia e burocratização da vida humana⁴³ têm como fundamento as restrições que as instituições exercem sobre o florescimento do ser humano ao servir de instrumento da opressão capitalista que lhe retira (alienando-o) elemento constitutivo de sua natureza: o fruto de seu trabalho. Aliás, ao desvelar as falsas aparências atrás das quais a organização burocrática se esconderia, Marx o fez em nome da emancipação do homem, de sua liberdade futura⁴⁴, fez enfim para que o homem se fizesse humano plenamente.

4. Conclusão

³⁹ Note-se que para Marx tal constatação é reprodução da luta de classes no âmbito da organização burocrática e, no longo prazo, resultará num bem, a saber, a vitória do proletariado sobre a sociedade burguesa. Para Weber, por outro lado, a racionalização consubstanciada na organização burocrática constitui um bem inicial por permitir o desenvolvimento da sociedade capitalista, mas, no longo prazo com sua expansão a todas as esferas da atividade humana, um terrível mal ante o engessamento da individualidade.

⁴⁰ *Apud* DRAPER, Hal. Karl Marx's theory of revolution. Vol. I – State and Bureaucracy. Monthly Review Press. EUA.P.81 (tradução nossa).

⁴¹ Saliente-se que se trata de um, por assim dizer, otimismo ideológico, eis que na visão marxista é por força do conflito inerente à sociedade burguesa que se dará emancipação final do homem.

⁴² LEFORT, Claude. O que é a burocracia?. In CARDOSO, F.H. e MARTINS, C.E. (Orgs.). Política & Sociedade. Editora Nacional, p. 148-159.

⁴³ Que ironicamente ou não atingiram o ápice nas sociedades que levaram o modelo marxista de Estado a termo.

⁴⁴ Se essa liberdade prometida em verdade não seria somente a concretização de um pesadelo totalitário, que os experimentos comunistas parecem demonstrar, não está nos propósitos deste trabalho discutir.

O presente artigo buscou narrar as origens e o desenvolvimento do programa de concessão de benefícios fiscais estabelecido pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, de modo a revelar a profusão de atos normativos editados pela administração tributária destinados a regulamentá-la, bem como a multiplicidade de procedimentos administrativos a serem observado pelo contribuinte.

Após ressaltar pontos das normas com intenção de ressaltar suas complexidades, foram colacionados dados referentes ao elevado número de contribuintes (número superior a 60%) que, uma vez encerrada a fase denominada de ‘consolidação’ – ocorrida, frise-se, após mais de dois anos da publicação da Lei que a previu, foram excluídos do programa.

E, embora não tenha sido possível demonstrar de modo definitivo o nexo de causalidade entre o excesso de normas e o elevado número de exclusões por escapar dos limites deste trabalho, entendeu-se razoável considerar a burocratização do programa como fator decisivo, ou pelo menos relevante. E nesse sentido foram trazidos conceitos básicos de pensadores fundamentais para a compreensão dos motivos pelos quais normas regulamentares editadas pela administração pública produziram no caso em questão efeito diverso daquele inicialmente esperado.

Assim, diante de concepções de Max Weber e Karl Marx acerca das organizações burocráticas, buscou-se desvelar a possível existência de fatores subjacentes à atuação dos gestores destas organizações - que podem, inclusive, se dar de modo independente de sua consciência – e que levem a um efeito incoerente das normas editadas.

Para Max Weber, o resultado diverso do declarado ocorre porque há um componente de irracionalidade na racionalidade instrumental que fundamenta a origem da organização burocrática e que resulta na conversão dos meios em fins em si mesmos. O burocrata perde-se de tal modo no formalismo de normas e regulamentos em busca de uma racionalização científica das práticas sob seu controle que, ao fim e ao cabo, seus objetivos iniciais relacionados ao interesse público desaparecem restando apenas a pura dominação dos métodos e sua concretização *manu militari* despida de quaisquer relações a valores. Configura-se assim a longo prazo a organização burocrática como restrição inexorável à liberdade do indivíduo.

Karl Marx, por outro lado, e de modo muito mais radical, entende que a organização burocrática é, desde sua origem, constituída e formada para que seus integrantes façam do Estado sua propriedade privada, constituindo o interesse público mera dissimulação para a defesa e proteção dos interesses privados. De modo algo distinto, a luta de classes ocorre

também no seio destas organizações, expressão clara da infraestrutura de domínio e opressão, e, justamente devido a esta luta, no longo prazo redundará na emancipação dos oprimidos.

A título de consideração final, necessário salientar que o objetivo do presente trabalho ao apoiar-se nas concepções weberianas e marxianas das organizações burocráticas não é afirmar que os gestores públicos se prestam, necessária e inexoravelmente, no final das contas à opressão ou e a estruturas destinadas necessariamente a persecução de interesses privados.

Ao contrário, a intenção é que, a partir de críticas veementes de autores clássicos (e que, portanto, resistem há anos ao escrutínio intelectual) e de um exemplo concreto e recente, permitir a análise das ações dos gestores da máquina tributária de modo a refletir sobre os rumos de sua atuação, notadamente quando exercem competências normativas, de modo a permanecer no caminho em que o interesse público de fato prevaleça.

5. Referências

BRASIL. **Lei nº: 11.941**, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nºs 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nºs 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nºs 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1.049**, de 30 de junho de 2010. Dispõe sobre os débitos a serem incluídos nos parcelamentos especiais de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, e dá outras providências.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 968**, de 16 de outubro de 2009. Dispõe sobre a constituição de débitos a serem incluídos nos parcelamentos especiais de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009.

_____. **Ato Declaratório Executivo Codac nº 65**, de 27 de julho de 2009. Dispõe sobre a instituição de códigos de receita para os casos que especifica.

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 05**, de 27 de junho de 2011. Reabre o prazo de que trata a alínea "a" do inciso III do art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 2, de 3 de fevereiro de 2011. Republicada no DOU de 29 de junho de 2011, Seção 1, pág. 17

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 04**, de 24 de maio de 2011. Dispõe sobre o enquadramento das pessoas jurídicas nas etapas para prestar as informações necessárias à consolidação na forma da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 2, de 3 de fevereiro de 2011, nos casos em que especifica, e dá outras providências.

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 02**, de 3 de fevereiro de 2011. Dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelo sujeito passivo para a consolidação dos débitos nas modalidades de pagamento e de parcelamento de que tratam os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, e dá outras providências

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15**, de 1º de setembro de 2010. Dispõe sobre procedimentos a serem adotados pelos sujeitos passivos optantes pelos parcelamentos ou pagamento à vista de que tratam os arts. 1º a 3º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13**, de 2 de julho de 2010. Dispõe sobre a reabertura do prazo previsto no art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 29 de abril de 2010, prorroga o prazo previsto no art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 11, de 24 de junho de 2010, e dá outras providências

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 11**, de 24 de junho de 2010. Dispõe sobre a necessidade de manifestação dos sujeitos passivos que optaram pela não inclusão da totalidade de seus débitos nos parcelamentos previstos na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 29 de abril de 2010, e dá outras providências

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 03**, de 29 de abril de 2010. Dispõe sobre a necessidade de manifestação dos sujeitos passivos optantes pelos parcelamentos previstos na Lei Nº 11.941, de 27 de maio de 2009, com relação à inclusão dos débitos nas respectivas modalidades de parcelamento e dá outras providências. Retificada no DOU de 06/05/2010, Seção 1, pág. 29

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13**, de 19 de novembro de 2009. Dispõe sobre as informações acerca do deferimento do requerimento dos parcelamentos de que tratam os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, e dá outras providências

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 11**, de 11 de novembro de 2009. Altera a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, que dispõe sobre pagamento e parcelamento de débitos junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de que tratam os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10**, de 05 de novembro de 2009. Altera a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, que dispõe sobre pagamento e parcelamento de débitos junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de que tratam os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

_____. **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06**, de 22 de julho de 2009. Dispõe sobre pagamento e parcelamento de débitos junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de que tratam os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, e estabelece normas complementares à Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 10 de março de 2009, que dispõe sobre o parcelamento de débitos para com a Fazenda Nacional, de que tratam os arts. 1º a 13 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008

_____. **Exposição de Motivos Interministerial nº.: 161/2008** – MF/MP/MAPA/AGU. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2007-2010/2008/Exm/EMI-161-MF-MP-MAPA-AGU-mpv449.htm. Acesso em 31 de julho de 2013.

_____. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Ordinária nº.: 3.100/2012**. Disponível em: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=2238EAED90398C5D553644EF234E124D.node2?codteor=961973&filename=PL+3100/2012. Acesso em 08 de agosto de 2013.

DRAPER, Hal. **Karl Marx's theory of revolution. State and Bureaucracy**. v. 1. EUA: Monthly Review Press, 1977.

DENHARDT, Robert B.. **Teorias da Administração Pública**. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

DUQUETTE, David. **Marx's Idealist Critique of Hegel's Theory of Society and Politics**. *In The Review of Politics*, Vol. 51, nº 2 (1989), pp. 218-240.

VASCONCELOS, Flávio Carvalho. **Racionalidade, autoridade e burocracia: as bases da definição de um tipo organizacional pós-burocrático**. *Revista de Administração Pública* 38(2): 199-220, Mar./Abr. 2004. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/issue/view/732>. Acesso em: 03 de julho de 2013.

LEFORT, Claude. **O que é a burocracia?**. *In CARDOSO, F.H. e MARTINS, C.E. (Orgs.). Política & Sociedade*. São Paulo: Editora Nacional, p. 148-159.

LÖWITH, Karl. **Max Weber and Karl Marx**. EUA: Routledge, 1993

MARX, Karl. **Crítica da filosofia do Direito de Hegel**. São Paulo: Boitempo Editorial, 2005.

_____. **Manuscritos econômicos-filosóficos**. São Paulo: Boitempo Editorial, 2004.

MOMMSEN, Wolfgang. **'Toward the Iron Cage of Future Serfdom?' On the Methodological Status of Max Weber's Ideal-Typical Concept of Bureaucratization**. *In Transactions of The Royal Historical Society, Fifth Series*, Vol. 30 (1980), pp. 157-181. P. 172

SMITH, Michael P. **Alienation and Bureaucracy: The Role of Participatory Administration**. *In Public Administration Review*, Vol. 31, nº 6 (Nov./Dez. 1971), pp. 658-664.

THIRY-CHERQUES, Hermano Roberto. **Max Weber: o processo de racionalização e o desencantamento do trabalho nas organizações contemporâneas**. *Revista de Administração Pública* 43 (4): 897-918, Jul./Ago. 2009. Disponível em <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6714>. Acesso em: 28 de junho de 2013

WACQUANT, Loic J.D. **Heuristic Models in Marxian Theory**. *In* Social Forces, Vol. 64, N° 1 (Set/1985), pp.17-45.

WEBER, Max. **Economia e Sociedade**. Volume II. Brasília: Editora UNB,1999.

OLIVIERI, Cecília. **Os controles políticos sobre a burocracia**. Revista de Administração Pública. Volume 45. Número 5. SET/OUT 2011. Pg. 1395-1424. Disponível em <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7041/5599>. Acesso em: 29 de julho de 2013.